

جامعة آل البيت

كلية الدراسات العليا

قسم المحاسبة

العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة واجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت

The Relationship Between the Materiality of Budgeting Elements and its Control Procedures in Kuwait

إعداد الطالبة:

أنفال فهد الأمير

إشراف الدكتور:

عبدالرحمن خالد الدلابيح

عمادة الدراسات العليا

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

2017

التفويض

أنا الطالبة أنفال فهد الأمير، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التاريخ: ٣ / ٥ / **2017ميلادي**

التوقيع:...أنفال الأمير.......

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت

أنا الطالبة: أنفال فهد عثمان الأمير الرقم الجامعي : 1470504023

التخصص: محاسبة الكلية: إدارة المال والأعمال

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت، وأنظمتها ، و تعليماتها، وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصيا بإعداد رسالتي التي تحمل عنوان : " العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة و إجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت" وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية، كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية.

التاريخ: ٣ / ٥ / 2017 ميلادي

التوقيع: ....

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة و عنوانها:

" العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة وإجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت"

و أجيزت بتاريخ : 3 / 5 / 2017 ميلادي

أعضاء لجنة المناقشة		التوقيع
– الدكتور عبدالرحمن خالد الدلابيح	(رئيسا) ومشرفا	....
التخصص : نظم معلومات محاسبية/ جامعة آل البيت		
– الدكتور نوفان حامد العليمات	عضوا داخليا	....
التخصص : محاسبة مالية/ جامعة آل البيت		
– الدكتور مهند أكرم أحمد	عضوا داخليا	....
التخصص : نظم معلومات محاسبية/ جامعة آل البيت		
– الدكتور حسين محمد الرباع	عضوا خارجيا	....
التخصص : محاسبة/ جامعة اليرموك		

شكر وتقدير

بعد شكر الله عز وجل على نعمه التي أنعم بها علينا

لا يسعني إلاّ أن أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى جامعة أل البيت في المملكة الأردنية الهاشمية و المشرف الفاضل الدكتور عبدالرحمن خالد الدلابيح.

وأعضاء الهيئة التدريسية بكلية ادارة المال والأعمال / قسم المحاسبة في جامعة آل البيت الذين لم يتوانوا عن تقديم النصح والمشورة والمعلومة المفيدة والقيمة لنا طيلة فترة الدراسة، والى الاساتذة الذين قاموا بتحكيم أدوات الدراسة، وايضاً الشكر الجزيل الى الاساتذة أعضاء لجنة المناقشة الكرام، والى كل من ساهم وساعد في إنجاز هذه الرسالة.

كما أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى جميع العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس الأمة في دولة الكويت لما قدموه من معلومات أثرت هذا العمل، اضافة لشكري وتقديري لجامعة آل البيت.

الإهــداء

إلى وطني الحبيب دولة الكويت .... ووطني الثاني المملكة الأردنية الهاشمية

إلى من مهدا لي طريق العلم بعد الله..

إلى من ذللا لي الصعاب بدعواتهما الصالحة ..

إلى والديّ أمد الله في عمرهما ورزقني برهما ورضاهما..

إلى من مدوا يد العون لي ووقفوا بجانبي.. أحبتي.. أخوتي وأخواتي وأصدقائي

إلى كل من لم يدخر جهدا لمساعدتي..

إلى كل طالب علم سيستعين يوما في رسالتي العلمية ..

أهدي لكم جميعا هذا العمل العلمي المتواضع..

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة واجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت

إعداد الطالبة:

أنفال فهد عثمان الأمير

إشراف الدكتور:

عبدالرحمن خالد الدلابيح

الملخص

هدفت الدراسة الى تحديد العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة وإجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت، اضافة الى التعرف على مستوى الأهمية النسبية لعناصر الموازنة وإجراءات الرقابة عليها من وجهة نظر العاملين في أجهزة الرقابة في دولة الكويت والمتمثلة في ديوان المحاسبة ووزارة المالية ومجلس الأمة حيث اتبعت الباحثة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال الاعتماد على المراجع والأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة اضافة الى الاعتماد على اداة الدراسة المتمثلة بالاستبانة، والتي تم توزيعها على عينة مؤلفة من (206) مراقب ومدقق من مجتمع الدراسة البالغ (977) موظف من العاملين في الأجهزة الحكومية السابقة الذكر، حيث تم استخدام برنامج (spss) لتلحليل البيانات والاجابة على اسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

وقد توصلت الدراسة إلى ان تقييم أفراد عينة الدراسة للأهمية النسبية لبنود الموزانة العامة جاء مرتفعاً، كما أن تقييم أفراد عينة الدراسة لاجراءات الرقابة على الموازنة العامة جاء ايضاً مرتفعاً. كما توصلت الدراسة الى وجود علاقة ذات دلالة أحصائية بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام وإجراءات الرقابة عليها بشكل عام، كذلك وجود علاقة ذات دلالة أحصائية بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل من قبل الأجهزة الرقابية المعنية في دولة الكويت.

وفي ضوء نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها، أوصت الدراسة مواصلة الاهتمام باجراءات الرقابة على بنود الموازنة العامة بشكل دقيق تفاديا لهدر المال العام وتحقيقا للمصلحة العامة، إضافة الى تدريب المحاسبين في الجهات الحكومية وتأهيلهم في مجال اعداد الموازنات العامة.

الكلمات المفتاحية: (الأهمية النسبية، عناصر الموازنة، إجراءات الرقابة).

The relationship between the materiality of budgeting elements and its control procedures in Kuwait

Prepared by:

Anfal Fahad Alamir

Supervised by :

Abd El-Rahman Kh. El- Dalabeeh

Abstract

The study aimed at determining the relationship between the materiality of the budget elements and its control procedures in Kuwait, in addition to identifying the level of relative importance of the elements of the budget and its control procedures from the employees point of view in governmententent control institutions in kuwait, (Ministery of finance, state audit bureau and Kuwait National Assumply). The Analytical and Descriptive methodology was used by relying on the references and literature related to the subject of the study,In addition to relying on the study tool , the questionnaire, which was distributed to a sample of (206) auditors from (977) of employees in the previous government control instututions, we used (spss) programm to analysis data .

The study concluded that the respondents' evaluation of the relative importance of the general budget items was high, and that the respondents' evaluation of the procedures for monitoring the general budget was also high. The study also concluded that there is a significant relationship between the materiality of the budget items in general and spesidic way, and the control procedures by the government control instututions in the State of Kuwait.

The study recommended the importance of preparing the general budget in a manner that leads to achieving the desired objectives, to avoid the waste of public funds and to the public interest, in addition to training of accountants in the puplic secter and rehabilitation in the preparation of public budgets.

Keywords: (Materiality , Budgeting elements , Control Procedures).

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1 المقدمة

1-2 مشكلة الدراسة

1-3 أهمية الدراسة

1-4 أهداف الدراسة

1-5 فرضيات الدراسة

1-6 حدود الدراسة

1-7 مصطلحات الدراسة

1-8 منهجية الدراسة

1-9 مخطط الدراسة

1-1 المقدمة

اكتسب مفهوم الأهمية النسبية لبنود الموازنة باهتمام واسع من قبل المنظمات والهيئات الدولية المهنية للمحاسبين والمدققين لترشيد خطوات أعضائها نحو اتخاذ قراراتهم وتخطيط مهماتهم وتنفيذها، ومن ثم كتابة تقاريرهم ومواجهة مسؤولياتهم القانونية والأدبية، حيث تعد الأهمية النسبية بمثابة الأساس لتطبيق معايير التدقيق خصوصاً معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير، اذ يرتبط استخدام الأهمية النسبية بهذه المعايير بشكل كبير ولاسيما في مجال تأثير الأخطاء والمخالفات واتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية (العلي والليلة، 2007).

ترتبط الموازنات بمفهوم الأهمية النسبية، فهي بانواعها المختلفة وعناصرها المتعددة تعتبر خطة واضحة للمنشأة خلال الفترة القادمة، تستطيع من خلالها المنشأة ان تقوم بتقويم الأداء وتوزيع المهام للقطاعات المختلفة خاصة في مراحل التنفيذ، فهي لا تقتصر على الاداء المالي فقط، بل يتخللها مجموعة من البرامج والأهداف والتي يتم على أساسها تصنيف نوع الموازنة المستخدمة و محتواها. وقد اصدرت دولة الكويت عام 1978 قانون رقم (31) الذي يحدد قواعد اعداد الميزانية تقديرية العامة والرقابة على تنفيذها ، حيث يوضح القانون بدقة من خلال المواد الواردة فيه كيفية اعداد الموازنة العامة و فصولها واجراءات الرقابة عليها (موقع وزارة المالية الكويتية 2016 www.mof.gov.kw) .

تلعب أجهزة الرقابة دوراً حيوياً ومحورياً في امتثال الحكومات للمساءلة من قبل السلطات التشريعية ومنظمات المجتمع المدني، لان المراقبة على المال العام تثبت شفافية العمليات

الحكومية، فهي توفر رأيا مستقلا حول جودة ونوعية الإدارة في القطاع العام بكافة أنشطته، وبما ان المال العام ملكية عامة وهو المحرك الأساسي لنمو الاقتصاد وبناء الوطن بكل قطاعاته، فحمايته مطلب أساسي يشترك فيه كل فرد في المجتمع، وقد أولت الحكومات حماية المال العام اهتماماً بالغاً، ووفرت كل ما من شأنه المحافظة عليه، فحماية المال العام ليس مقصورة على حفظه من السرقة والاختلاس، انما تتعدى إلى مجالات اخرى، تختلف باختلاف طبيعة عمل الأشخاص والأنظمة، وباختلاف أساليب الرقابة المطبقة وكذلك مواكبة هذه الأساليب للتغيرات السريعة في المحاسبة والتدقيق والرقابة بانواعها المختلفة (الرحاحلة ،2006).

ونظرا لأهمية الموازنة في أي منشأة صغيرة كانت او كبيرة، حكومية أو خاصة، فان الباحثة ومن خلال الدراسة الحالية قامت بدراسة العلاقة بين الاهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة في دولة الكويت واجراءات الرقابة عليها.

مشكلة الدراسة وعناصرها

إن مفهوم الأهمية النسبية لبنود الموازنة يرتبط بحاجات المستفيدين والمستخدمين للقوائم المالية في ترشيد قراراتهم ورسم سياساتهم وإصدار أحكامهم، وان على المدققين أن يولوا اهتمامهم وعنايتهم لبعض العناصر التي تحتاج منهم إلى انتباه خاص ورقابة مشددة لما لهذه العناصر من دور فعال وحيوي، ورغم اختلاف التقديرات لهذه العناصر، الا ان هناك عناصر متفق على اهميتها من قبل اغلب المدققين في الجهات الرقابية، وبالتالي يجب التركيز على اجراءات الرقابة عليها بشكل أكبر، والمتمثلة بالرقابة المسبقة أو الرقابة المتزامنة أو الرقابة اللاحقة ، وتكون

الرقابة على العناصر والبنود في الموازنة حسب الاجراءات والتعاميم الصادرة للرقابة عليها من الجهات المختصة للرقابة عليها.

تتمثل مشكلة الدراسة في الاجابة على السؤال التالي: هل هناك علاقة بين الأهمية لعناصر الموازنة واجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت؟

ويقسم سؤال الدراسة الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- **السؤال الأول:** هل توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.
- **السؤال الثاني:** هل توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.
- **السؤال الثالث:** هل توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالـة($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).
- **السؤال الرابع:** هل توجد فروقات ذات دلالة احصـــــائية عند مستـــوى دلالــة ($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في أنها من الدراسات المحدودة في الوطن العربي –على حد علم الباحثة– التي تتناول موضوع تقييم الأهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة واجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت. وعليه تتمثل أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

2- تسليط الضوء على جوانب تقييم الأهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة واجراءات الرقابة عليها من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، ما يتيح فتح آفاق جديدة للبحث في مجال الرقابة على الموازنة العامة وخاصة في دولة الكويت.

3- قد يستفيد من نتائج الدراسة المختصين في مجال اعداد الموازنة العامة والقائمين على الرقابة عليها في الجهات الحكومية الكويتية.

وبالتالي جاءت هذه الدراسة للوقوف على بعض أوجه القصور ومحاولة الوصول الى بعض الحلول لذلك.

أهداف الدراسة

سعت الدراسة الى تحقيق الاهداف الاتية:

1- التعرف على العلاقة بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.
2- التعرف على العلاقة بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.

3- تحديد الفروقات بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت بناء على المتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

4- تحديد الفروقات بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت بناء على المتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

فرضيات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بصياغة عدد من الفرضيات بصورتها العدمية (H0) على النحو الآتي:

- **الفرضية الأولى:** لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.
- **الفرضية الثانية:** لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.
- **الفرضية الثالثة:** لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

- **الفرضية الرابعة:** لا توجد فروقات ذات دلالة احصـــــائية عند مستـــوى دلالــة ($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

حدود الدراسة

الحدود المكانية :- تم اجراء الدراسة في دولة الكويت

الحدود البشرية :- تم اجراء الدراسة على العاملين في الجهات الحكومية الرقابية المختصة في دولة الكويت (وزارة المالية و ديوان المحاسبة والمدققين في مجلس الأمة).

الحدود الزمانية :- تم اجراء الدراسة في الفصل الثاني من العام الدراسي 2017.

مصطلحات الدراسة

- **الموازنة العامة:** هي وسيلة وإجراء يتم من خلاله توضيح التقديرات الخاصة بأنشطة المنظمة الاقتصادية خلال فترة زمنية قادمة، وذلك على شكل خطة كمية مالية ، وهي تبين الأهداف والمشاريع الواجب تحقيقها والأنفاق عليها مستقبلا، والقرارات الواجب اتخاذها لتنفيذ هذه الأهداف، وهي أيضا مقياساً وأداة رقابية لتقييم الأداء وسير العمل وأوجه الأنفاق (Kenneth and Ambrose, 2013).

- **الأهمية النسبية:** تتمثل في أهمية المعلومات عندما يؤثر حذفها أو تحريفها من القوائم المالية بالقرارات الاقتصادية المتخذة على أساس تلك القوائم" (تقرير لجنة معايير المحاسبة الدولية، 2014).

- **الرقابة على الموازنة:** مجموعة من الوسائل والأساليب والإجراءات المتعلقة بقياس الأداء والنتائج المتحققة من الموازنة أولا بأول ومقارنتها بالمعايير الموضوعة سلفاً، مع دراسة أسباب انحراف الأداء عن المعايير (ديوان المحاسبة الكويتي، مفكرة المصطلحات الرقابية والمالية، 2016).

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

2-1 المبحث الأول: الأهمية النسبية لعناصر الموازنة

2-2 المبحث الثاني: الرقابة على الموازنات العامة

2-3 المبحث الثالث: الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

تم في هذا الفصل التطرق إلى الأهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة، اضافة الى التعرف على مبادىء الموازنة وانواعها، وأهميتها، والموازنة في دولة الكويت، كذلك التطرق الى مفهوم الرقابة وانواعها واجراءات الرقابة في دولة الكويت ، والجهات الرقابية على الموازنة العامة في دولة الكويت والممثلة بوزارة المالية وديوان المحاسبة و مجلس الأمة، في حين تم تخصيص المبحث الرابع للدراسات السابقة ، وهي على النحو الآتي :

المبحث الاول

2-1 الأهمية النسبية لعناصر الموازنة

2-1-1 تمهيد

مما لا شك فيه أن كافة دول العالم، والمنظمات على اختلاف أنواعها وأنشطتها سواء الحكومية منها أم الخاصة، بحاجة ماسة إلى تخطيط أنشطتها ومشاريعها وبرامجها المختلفة، وإذا أرادت الاستمرار في النجاح وتعزيز قدراتها المالية والبشرية، والتركيز على متطلبات واحتياجات المجتمع، فيجب عليها التفكير بإيجابية نحو المستقبل، ووضع الخطط المناسبة خاصة المالية منها على أساس المعلومات المتوفرة، كما يجب أن تتسم هذه الخطط بالمرونة وإمكانية تعديلها في حال تطلب الأمر ذلك، وإذا فشلت هذه الدول ومنظماتها المختلفة في إعطاء الأهمية اللازمة لاحتياجاتها المستقبلية، وأساءت تقديرها، وأخفقت في دراسة أولويات تنفيذ مشاريعها وإيجاد قنوات التمويل اللازم لها، فإنها بالتأكيد ستجد نفسها في مأزق كبير يقودها إلى تسخير كافة إمكانياتها

لحل مشكلات الماضي، على حساب التفكير والتخطيط للمستقبل القادم، وبالتالي تكبد الخسائر وارتفاع العجز، وظهور أزمات مالية متفاقمة يصعب حلها.

من هنا أخذت الموازنات العامة خاصة الموازنات العامة للدولة أهمية بالغة، واهتمام كبير من قبل أجهزة الدولة المعنية بالإعداد أو الرقابة عليها، وذلك لكونها تبنى وتعد على أسس وقواعد علمية مدروسة ومحسوبة بدقة متناهية، تراعي احتياجات واولويات افراد المجتمع، وتركز على التنمية المستدامة للدولة بشكل عام.

ويلاحظ أن الموازنة العامة في دولة الكويت تحتل أهمية كبيرة، ويظهر ذلك من خلال الإجراءات الرقابية التي تقوم بها الجهات المعنية بذلك و تتمثل في :

أولا: وزارة المالية التي تقوم بإعدادها للجهات الحكومية (الوزارات والإدارات الحكومية، الجهات المستقلة و الجهات الملحقة) في الدولة وتحديد تقديراتها.

ثانيا : ديوان المحاسبة المعني بالرقابة على الصرف للأغراض المخصصة لكل البنود المختلفة من التقديرات التي قامت وزارة المالية بوضعها.

وهناك أيضا جهاز المراقبين الماليين الذي كان له دور كبير في الآونة الأخيرة حيث يعتبر مكمل لدور وزارة المالية و ديوان المحاسبة من حيث الرقابة وإعطاء الملاحظات الهامة لكل من الجهات المعنية في هذه الملاحظات. وعليه تم في هذا المبحث محاولة التطرق لماهية الموازنات وأهميتها، ومبادئ إعدادها، كذلك تناول أنواع الموازنات، والأهمية النسبية المتعلقة بها.

2-1-2 مفهوم الموازنات

جاء في المعجم الوسيط: " (وزن) الشيء، (يزن)وزنا، وزنة: رجع توازن الشيئان: متساوياً في الوزن، (الموازنة):الميزانية تقديرية ". قال تعالى:(وأنبتنا فيها من كل شيءٍ موزون) (سورة الحجر19).

ووفقاً لتعريف الموازنات في الادب النظري فقد تعددت وتنوعت من حيث الشمولية والتكامل، وذلك بسبب طبيعة رأي ونظرة الباحثين والمختصين في هذا الإطار، واختلاف أهداف الموازنات وطبيعة المؤسسات التي تبنى من خلالها، ولكن جميع التعريفات أتت متوافقة ومتماشية مع النظرة الحديثة لمفهوم الموازنة وعلاقتها بسياسات الدولة ووظائفها، بالإضافة إلى انشطة المؤسسات المختلفة سواء كانت خدمية أم إنتاجية، وفيما يلي عرضا لأبرز التعريفات التي قدمت لمفهوم الموازنة.

- يمكن تعريف الموازنة الحكومية بأنها "برنامج مالي لسنة مالية قادمة، تتمكن الدولة من خلاله القيام بوظائفها وأنشطتها في مختلف المجالات والنواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية" (Schmidgall, 2004).
- إضافة إلى ذلك فقد تم تعريف الموازنة بأنها "تخصيص الأموال اللازمة للحصول على خدمات متفق عليها خلال فترة زمنية محددة" (Crozier, 2004).
- ووفقاً لجمعية المحاسبين القانونيين فإن الموازنة هي "خطة مالية تقدم تقديرات عن تكاليف أو إيرادات للفترة الزمنية المستقبلية أو كليهما" (CPAs, NY, 2005).
- وهي ايضاً "وسيلة للتعبير الكمي والمالي عن خطة مالية متكاملة ومتماثلة ، يتم اقرارها من قبل الإدارة لتحقيق أهداف المنظمة" (الفاضل، 2005).

- وعُرّفت الموازنة بأنها "تعبير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها ضمن الفترة الزمنية القادمة، حيث تقوم إدارة المنظمات سواء الحكومية أو الخاصة بتنفيذ أنشطتها المالية ووظائفها المتعددة كالرقابة والإشراف والتخطيط واتخاذ القرارات الإدارية بشكل فاعل بناء على هذه الموازنة" (حلس، 2006).

- وتم تعريفها بأنها "خطة مالية تعدها الإدارة سواء في المؤسسات الحكومية أو الخاصة، في سعي منها لتصور مستقبلها، في حدود الإمكانيات والموارد المالية والبشرية المتاحة، مما يساعدها على المضي بالمؤسسة وتطويرها وزيادة قدرتها التنافسية، وفاعليتها في إدارة أنشطتها المختلفة" (الشيخ عيد، 2007).

- كما أن الموازنة هي "تمثيل كمي لحركة النقد الداخل والخارج إلى المنظمة، وهي توضيح لخطط المنظمة التشغيلية والإنتاجية بما يتوافق مع أهداف المنظمة المالية والتنظيمية" (Kihn, 2011).

- كذلك هي "تقدير مفصل ودقيق للنفقات العامة والإيرادات العامة، خلال فترة مالية مستقبلة، في العادة تكون سنة" (بكرون، 2012).

- ومن وجهة نظر اخرى وسيلة وإجراء يتم من خلاله توضيح التقديرات الخاصة بأنشطة المنظمة الاقتصادية خلال فترة زمنية قادمة، وذلك على شكل خطة كمية مالية ، وهي تبين الأهداف والمشاريع الواجب تحقيقها والأنفاق عليها مستقبلا، والقرارات الواجب اتخاذها لتنفيذ هذه الأهداف، وهي أيضا مقياساً وأداة رقابية لتقييم الأداء وسير العمل وأوجه الأنفاق (Kenneth and Ambrose, 2013).

- وفي دولة الكويت تعرف الموازنة العامة للدولة بأنها "خطة مالية قصيرة الأجل تتضمن جميع الإيرادات المتوقع تحصيلها وجميع المصروفات المتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية محددة،

وينظر إليها أيضاً على أنها مرحلة تنفيذية للخطة طويلة الأجل" (موقع وزارة المالية الكويتية، www.mof.gov.kw 2016).

من خلال ما سبق يتبين للباحثة تعدد التعريفات التي قدمها الباحثون والمختصون لمفهوم الموازنات، فمنهم من ينظر اليها على أنها ترجمة للسياسة المالية للدولة، ومنهم من يعتبرها شأن اقتصادي يتمثل بتحقيق الاستقرار الاقتصادي ووسيلة لتحقيق الأهداف الاقتصادية، وهناك من يعتبرها أداة رقابية للأنشطة المالية المتعلقة بالأنفاق والتدفقات النقدية. وعليه يمكن القول أن الموازنة هي خطة مالية قصيرة المدى، عادة ما تكون سنة، تشمل تفصيلاً للأنفاقات سواء الأنفاق الجاري او الأنفاق الرأسمالي على المشاريع التنموية، إضافة للإيرادات المتوقعة خلال فترة زمنية قادمة، ومن خلال هذه الموازنة تستطيع الدولة وأجهزتها، مراقبة الأداء المالي وتقييمه وتصحيح الأنحرافات التي قد تحصل في حينها.

2-1-3 مبادئ إعداد الموازنات

ترتكز طرق إعداد الموازنات بكافة أنواعها على عدة مبادئ علمية، حتى يمكن تحقيق الغاية المرجوة منها، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرة وفاعلية إجراءات الرقابة عليها ومتابعتها، وبالتالي القدرة على تقويم الأداء، وتصحيح الإنحرافات وفقاً للأسس والإجراءات التي تتبعها الإدارة العليا في إعداد الموازنات، ويمكن حصر هذه المبادئ على النحو التالي:

1-مبدأ تحديد الفترة الزمنية

الموازنات تبنى لفترة أو فترات زمنية مستقبلية، تكون في العادة لسنة واحدة ، والزيادة أو النقصان في هذه الفترة يمكن أن تؤثر على الغاية من إعداد الموازنات داخل المنظمة . حيث

أن زيادة الفترة التي تبنى لأجلها الموازنات تؤدي إلى انحرافها عن الواقع، و تجاهل تطبيقها من قبل الموظفين المعنيين، بالإضافة إلى صعوبة التنبؤ بتقديراتها وفقدان مصداقيتها وأهميتها. أما في حالة قصر الفترة الزمنية التي تغطيها تلك الموازنات قد تكلف المنظمة جهدا مضاعفا ووقتا كبيرا، حيث تضطر إلى إعداد موازنات أخرى تغطي الفترات القادمة التي لم تشملها الموازنة الحالية، حيث أن إعداد الموازنات ليس بالأمر الهين أو السهل، وعليه فأنه من الأنسب أن تغطي الموازنة عند إعدادها فترة زمنية لا تقل ولا تزيد عن سنة مالية واحدة. ثم تقسيمها بعد إعدادها إلى عدة فترات زمنية قد تكون شهرية أو ربع سنوية حسب حجمها وطبيعة المنظمة ونوع النشاط الذي تقوم به، وذلك لسهولة إجراءات الرقابة والمتابعة والتقييم (إبراهيم، 2002).

2- مبدأ النشر والعلانية

يجب ان تنشر الموازنة وتبلغ للجهات المختلفة، ويختلف اسلوب النشر ومستوى تفصيل وطبيعة البيانات الواجب نشرها حسب أهميتها (البحر والحميدي، 2002).

3- مبدأ مشاركة المستويات الإدارية، في وضع خطة الموازنة

يرى العديد من المختصين الاقتصاديين والمحاسبين، أنه من الأنسب والأفضل لنجاح الموازنات في تحقيق أهدافها أن يتم إشراك الإدارات والأقسام المعنية بالتنفيذ في التنسيق وإعداد الموازنة، وعدم اقتصار مهمة إعدادها على الإدارة العليا. حيث أن مبدأ المشاركة يقتضي القيام بالتشاور والتنسيق بين كافة الجهات المعنية في جميع مراحل إعدادها وتنفيذها والرقابة والمتابعة، لتحقيق الأهداف المرجوة منها. حيث أثبتت الدراسات والأبحاث في هذا المجال، أن هناك علاقة ايجابية بين المشاركة في وضع الأهداف والخطط والنتائج المتحققة. كذلك فان مشاركة المرؤوسين للرؤساء في وضع الخطط وخاصة المالية منها تجعل جميع المستويات الإدارية على

علم ومعرفة بالأنشطة التي يقومون بها، وتخلق لديهم شعورا بأهمية وظائفهم بالنسبة لنشاط المنظمة ككل، وبالتالي يعزز روح التعاون بين كافة المستويات الإدارية للعمل على تحقيق أهداف المنظمة، وبالتالي تميزها وتطورها ومنافستها للمنظمات الأخرى التي تعمل بنفس المجال (السعيدات، 2003).

4-مبدأ وحدة الموازنة

إذ يجب أن تشمل الموازنات كافة الأنشطة التي تمارسها المنظمة، وتحديد جميع أنواع الإيرادات والنفقات، فلا يجب أن ترتكز الموازنات على نوع معين من الإيرادات أو المصروفات المتعلقة بنشاط معين، وعدم إدراج أنشطة ومشاريع أخرى تقوم بها المنظمة. فالإيرادات تمثل وحدة واحدة تصب بكاملها في الموازنة العامة وتوجه عن طريقها لتمويل الأنفاق بكامله دونما تمييز لأنفاق دون آخر (العلي، 2003).

5-مبدأ الاقتناع بالأهداف، والتأييد للموازنة

وهو مبدأ ينشق من مبدأ مشاركة كافة المستويات الإدارية في وضع خطة الموازنة، ويتعلق بإقتناع المنفذين بالأهداف، وتأييدهم للخطة، وذلك للعمل على تنفيذها بدقة متناهية وكفاءة عالية، وبالتالي إحراز التأييد والقناعة من الأشخاص المنفذين لها، ذلك لأن عدم الإقتناع والتأييد لخطة الموازنة سيؤدي إلى عدم المبالاة أثناء تنفيذها وبالتالي فشلها وعدم تحقيقها لأهدافها (أبو نصار، 2003).

6-مبدأ الدورية

هو اعداد تقديرات الموازنة عن فترة مالية مدتها عام كامل او عامين على أكثر تقدير، ويمكن ان تكون السنة سنة ميلادية او سنة متداخلة (البحر والحميدي، 2002).

7- مبدأ الشمول

يجب ان تشمل الموازنة العامة للدولة كافة اوجه الانشطة التي تقوم بها الدولة، سواء كان نشاطاً خدمياً او اقتصادياً (البحر والحميدي، 2002).

وترى الباحثة أن هذا المبدأ في غاية من الأهمية، نظراً لأن القدرة على بناء الموازنة بدقة وتنفيذها بالشكل الصحيح، وبالتالي نجاح الموازنات في تحقيق الأهداف المالية المرجوة، يعتمد بصورة أساسية على إقتناع الأشخاص الذين يتولون مهام وضع الموازنات بهذه الأهداف، إضافة إلى تأييد وقبول المدراء التنفيذيين لبنود الموازنة، وإلا فأنه من الصعوبة تصور أداء الموازنة لوظائفها، وتحقيق أهدافها، إذا لم يعدها المسؤولون و يستخدمها المديرون عن إقتناع وقبول.

2-1-4 أنواع الموازنات

يمكن تقسيم الموازنات إلى العديد من الأنواع، وذلك حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إلى الموازنة، حيث يمكن تقسيم الموازنات من حيث طبيعة الاستخدام والمجالات التي تغطيها الموازنة إلى موازنات رأسمالية وأخرى تشغيلية (جارية)، ومن حيث المدة التي تغطيها إلى موازنات قصيرة الأجل وأخرى طويلة الأجل، كذلك من حيث الثبات تقسم إلى موازنات ثابتة

وموازنات مرنة، أما من حيث المعاملات التي تغطيها فتقسم إلى موازنات عينية وموازنات نقدية وموازنات مالية، وذلك على النحو الآتي:

اولا- من حيث طبيعة الاستخدام، والمجالات التي تغطيها

- **الموازنات التشغيلية (الجارية):** وهي التي تغطي الأنشطة اليومية العادية للمؤسسة، وتستخدم من قبل رؤساء الأقسام والمدراء والموظفون كدليل لهم أثناء التنفيذ (عليان، 2009).
- **الموازنة الرأسمالية:** وهي التي تتعلق بالتخطيط طويل الأمد، لأنها تشمل الآلات وعملية تجديدها وتحديثها أو إنشاء خطوط إنتاج جديدة أو إغلاق خطوط إنتاج قائمة أصلا، وهذه الأنشطة يمتد أثرها عدة فترات مالية. فهي تخدم هدفين أساسيين، أولهما يتمثل بتخطيط المشاريع الرأسمالية والسياسات المتعلقة بها من خلال التعرف على الاحتياجات الاستثمارية للمؤسسة والبحث عن فرص الاستثمار والمفاضلة بينها وفقًا لأسس محددة. وثانيهما يتعلق بالرقابة على سير العمل في المشاريع الرأسمالية من خلال مقارنة الأداء الفعلي بمعايير الأداء الموضوعة مسبقا، وتحديد الإنحرافات في الأداء(الشيخ عيد، 2007).

ثانياً- من حيث المدة التي تغطيها، تقسم إلى:

- **الموازنات قصيرة الأجل:** وهي الموازنات التي تغطي في العادة سنة مالية واحدة، تكون الغاية منها تحديد برنامج العمل والية الرقابة على تنفيذه(Schmidgall, 2004).
- **الموازنات طويلة الأمد:** وهي التي تمتد إلى أكثر من فترة أو سنة مالية واحدة، ويكون الهدف منها تخطيطي وليس رقابي، حيث أنها تستهدف إلى التوازن والتنسيق بين الأهداف الحالية والخبرات المكتسبة سابقا، كما أن هذه الأنواع من الموازنات تهدف إلى خدمة الخطط بعيدة الأجل المتعلقة بالأنشطة والمشاريع الاستثمارية طويلة الأمد(عليان، 2009).

ثالثاً– من حيث ثباتها، تقسم إلى:

- **الموازنات الثابتة :** وهي الموازنات التي يتم فيها تقدير الإنفاقات والإيرادات عند مستوى واحد فقط من النشاط لا يتغير، وهي تسمى أيضاً بالموازنة الساكنة (العمري، 2005).

- **الموازنات المرنة:** وهي الموازنات التي يتم إعدادها وفقا لمجموعة مختلفة من المستويات، حيث يتم مراعاة المرونة فيها، وفقا للمتطلبات المستجدة والمتغيرات المحيطة (Hilton, 2005).

رابعاً– من حيث المعاملات التي تغطيها الموازنة، وتنقسم إلى:

- **الموازنة العينية:** وتختص بالإنتاج وعوامل الإنتاج، وتقوم على قياس الوحدات العينية، كقياس الإنتاج بالوحدة من المنتج أو قياس الأداء بساعات العمل (العمري، 2005).

- **الموازنة المالية:** تعد الترجمة المالية للموازنة العينية، ويكون النقد هو وحدة القياس (Gitman, 2003).

- **الموازنة النقدية:** تمثل قائمة الإيرادات والانفاقات النقدية خلال فترة مالية محددة، والتي تنتج عن الآثار النقدية للموازنة المالية عن الفترة الزمنية المحددة (العمري، 2005).

خامساً: موازنة البرامج والاداء

موازنة البرامج والاداء هي تبويب حديث لحسابات الموازنة، يركز على البرامج الحكومية وما تقوم به الحكومة من برامج وأعمال، وليس ما تشتريه من سلع وخدمات، فهي تركز على الأهداف ذاته وليس على وسائل تحقيق الاهداف، بمعنى آخر ان هذا النوع من الموازنات يعتم بقياس التكلفة الاجمالية لبرنامج معين بغض النظر عن الوحدات المنفذة للبرنامج، كما ان الاهتمام ينصب على نشاط الوحدة الحكومية وليس على وسائل تنفيذ هذا النشاط ومستلزماته من

السلع والخدمات والاجور (عصفور، 2008). ويمكن تعريف موازنة البرامج والاداء بأنها "نظام يعتمد على تقسيم المنظمة الى عدد من البرامج الفرعية للأنشطة، وتتم موازنة الأداء داخل كل برنامج فرعي للتعرف على الأداء المتوقع تحقيقه، والفترة الزمنية اللازمة للوصول الى هذا الاداء من خلال الموازنة العامة للسنة المالية " (عبد الحميد، 2005، ص51).

ويقوم هذا النوع من الموازنات على تحويل الأنشطة الحكومية إلى برامج تشتمل على أوجه النشاط المختلفة في الحكومة، حيث تقوم كل وزارة بإعداد برامج تتعلق بأنشطتها المختلفة، ثم تقوم وحدات الأداء التابعة للوزارة بالتنفيذ وتعتبر مسؤولة عن ذلك الجزء المتعلق بها، ويتم تحديد تكاليف ذلك الجزء الخاص بكل وحدة أداء عبر ما يتم إنفاقه خلال الفترات المتعاقبة المرتبطة بتنفيذ البرنامج والتي قد تستمر لفترات تمتد إلى عدد من السنوات، وبذلك فإن البرنامج يبقى مرتبطاً بالمستقبل وما يترتب عليه من أثار اقتصادية واجتماعية، وعلى الرغم من ايجابيات هذا النوع من الموازنات إلا أنه لا يلبي بشكل كامل تطور وظائف الموازنة، كالتخطيط (غنام، 2006).

سادساً: الموازنة الصفرية

الموازنة الصفرية "هي طريقة أو أسلوب يتم إعدادها بشكل منظم ومرتب، بحيث يتم تحديد التكاليف المتعلقة بمختلف الأنشطة من نقطة البداية وتقوم على تقييم البرامج والأنشطة والمشروعات سواء كانت قائمة من قبل أو جديدة، حيث يتم دراستها وتقييمها ومقارنتها مع المشاريع البديلة المقترحة من أجل اتخاذ القرار المناسب الذي يحقق القرار بكفاءة وفاعلية" (شلح، 2009، ص43).

وتتمثل أبرز فوائد ومزايا الموازنة الصفرية في الغائها أو تخفيضها لمخصصات البرامج ذات الأولوية، واستخدامها المخصصات الفائضة أوالملغاه في برامج أخرى ذات أولوية عالية، كذلك تحسين فاعلية البرامج بشكل كبير بحيث يمكن أن يكون ذلك التحسين ذا أثر على الموازنة، اضافة الى أن البرامج ذات الأثر الكبير يمكن أن تحصل على مصادر تمويل إضافية من خلال إعادة تخصيص المخصصات داخل الدائرة الواحدة في حين كان من الصعب توفير المخصصات الإضافية لتلك البرامج من خلال طلب الدائرة المخصصات في مشروع موازنتها المقترحة (Atkinson, et al, 2004).

سابعاً: موازنة الوزارات والادارات وموازنة الجهات الملحقة وموازنة الجهات المستقلة: والتي تم تفصيلها في جدول رقم (1) (البحر والحميدي، 2002).

ثامناً: موازنة البنود (الموازنة التقليدية)

وتمثل اقدم صورة من صور الموازنة وتمتاز بالسهولة والبساطة في اعداده وتنفيذها والرقابة عليها. تتكون من ابواب ومجموعات وبنود وانواع، تخصص الاعتمادات لكل منها (البحر والحميدي، 2002).

2-1-5 أهمية الموازنات

يعتقد بعض المختصين وإدارات بعض المنظمات، أن إعداد الموازنات تعتبر هدراً لوقت العمل داخل المنظمات، معتبرين من وجهة نظرهم بأن الموازنات وإن كانت خطة جيدة في بعض الحالات، إلا أنها لا تعود بالنفع على مؤسساتهم لكثرة وحجم العمليات والأنشطة والبرامج

التي تقوم بها، وما تميزها وتمر بها من حالات عدم التأكد. لكن يرى الفريق الآخر أن الذين يفكرون بهذه الطريقة في الغالب يتبين أنهم مخطئون وتعاني مؤسساتهم من أخطاء جسيمة وضرر نتيجة للتخطيط المبني على أسس غير سليمة (أبو نصار، 2003).

فيما يشير آخرون إلى أنه لا يوجد خلاف على أهمية الموازنات في أي بلد في تطوير وتعزيز أداء العاملين وبالتالي أداء المؤسسات العامة فيها , اذ تعتبر الموازنة العامة من الأسباب الأساسية لأية انجازات اوعثرات تقف عائقاً أمام تطوير وتعزيز الأداء بشكل عام , حيث كانت الموازنة ومازتزال محط اهتمام ومتابعة متواصلة من قبل البلدان المختلفة، ومن قبل المختصين الاقتصاديين والماليين في هذه الدول، حيث تعد الموازنة العامة الخاصة بالدول وسيلة أساسية وبارزة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية (Kihn, 2011).

كما تمثل الموازنة العامة أداة ورافداً رئيسياً لتعزيز السياسات العامة للدولة، والجهد التنموي التي تسعى إلى تحقيقه، وتحديد الإحتياجات التنموية من المشاريع وأولويات تنفيذها, كما تسعى الموازنة العامة إلى إعطاء تصور شامل بخصوص كافة مصادر الإيرادات والنفقات الحكومية. وتعزيز دور الدول في الجوانب الاقتصادية والاجتماعية, وتعمل على تطوير وتعزيز مستوى التنمية في الوقت الراهن, فالموازنة لم تعد مجرد أداة وطريقة لتحديد احتياجات الدول من المشاريع الراسمالية والتنموية، وتحديد جوانب الإيرادات العامة للأموال, بل تعددت مهامها وأدوارها لتصبح أداة مقبولة ومرغوبة لضبط السياسة المالية للدولة وتنفيذ أهدافها وسياساتها الاقتصادية والتنموية, فقد باتت الموازنة مرتبطة بشكل وثيق باقتصاديات الدول الحديثة, فهذا ما يميز الموازنة العامة المعاصرة عن الموازنة العامة التقليدية (العلي، 2003).

ويرى Crozier (2004) ان الموازنة اذا ما استخدمت كأداة رقابية فعالة، فأنها سوف تحقق عدد من الأهداف، لها أهمية بالغة على أداء المؤسسة، والتي تتمثل بتعريف وتقييم الخطط

قصيرة الاجل، تحديد المسؤوليات وتفويض الصلاحيات لمديري الموازنة، تخصيص الموارد المتاحة للمشروع من اجل الإنجاز والرقابة على الأنشطة المختلفة، إضافة إلى العمل على تحفيز المديرين والعاملين في المنظمة لبذل المزيد من الجهد لإنجاح التخطيط.

ويضيف Stimpson (2003) أن أهمية الموازنات تنبع من كونها وسيلة لتخصيص الموارد المتاحة بالكفاءة والفاعلية المناسبة، من خلال العمل على تحديد الأولويات حسب الإمكانيات المتاحة، كما أنها تعمل على تحديد الأهداف التي تسعى المنشأة إلى تحقيقها، وبالتالي أداء المهام بكفاءة، وتحقيق الإنجاز والتقدم.

ويمكن تلخيص الأهمية التي يمكن أن نجنيها من خلال تطبيق نظام الموازنات فيما يلي:

1- تعتبر الموازنات أداة للتنسيق والإتصال

يعد التنسيق وظيفة وعنصر فاعل لتحقيق الأنسجام والتوازن والتنظيم بشكل فاعل لكافة صور واشكال الأنتاج والخدمات، وأوجه الإنفاق داخل وحدات وأقسام العمل ضمن المؤسسة، والتنسيق الكبير بين كافة المستويات الإدارية، وبالتالي تحقيق أهداف المنظمة المحددة مسبقاً (Horngren et al, 2006, P182). كما أن التنسيق والاتصال الفاعل، عمليات ضرورية لا بد من القيام بها في حالة إعداد الموازنات الحكومية، اذ لا بد من تظافر جهود الجميع والتنسيق والاتصال بين كافة الوزارات والوحدات الحكومية، لتحديد الإحتياجات من المشاريع الرأسمالية والأنفاقات الجارية في كل وحدة حكومية، ورفعها إلى الجهة المهنية في إعداد الموازنة، لدراستها ووضعها ضمن مشروع الموازنة بحسب الألولويات والأهمية.

ويضيف (العمري، 2005) أن الموازنة تستخدم كأداة تنسيق بين مختلف الأنشطة والأقسام داخل الوحدة الاقتصادية، حيث تتضمن توزيع وتخصيص الموارد المالية المختلفة على أوجه الاستخدامات المتعددة وفقاً للأولويات والحاجة.

2- تعد الموازنات وسيلة فاعلة للتخطيط

حيث ان الموازنات تجعل التخطيط من ابرز أولويات إدارة المنظمات، وتوفر لها أداة وطريقة لتأمين هذه الخطط بشكل منظم ومنسق لكافة وحدات وأقسام المؤسسة، وإذا تم استخدام الموازنات بالشكل المناسب فإن كافة الأمور ستسير وفقا لما خطط لها، ولن يكون هناك أية شكوك أو حيرة فيما تنوي الإدارة إحرازه وتحقيقه (الشيخ عيد، 2007).

ويرى العمري، (2005) أن الموازنة تعتبر أداة تخطيط، يتم من خلالها التنبؤ بالمستقبل، ووضع الخطط المناسبة لكافة أنشطة الوحدة الاقتصادية، فالتخطيط يجعل الإدارة تنظر إلى المستقبل باستمرار مما يؤدي إلى تقليل المفاجآت، كما أن التفكير المسبق يساعد الإدارة على تغيير الأحوال والظروف نحو الأفضل.

3- الموازنة وسيلة لتحفيز العاملين

تعد الموازنة العامة وسيلة هامة لتحفيز الموظفين بكافة مستوياتهم الإدارية، وزيادة عطائهم وأدائهم داخل المؤسسة. إذ يعتبر عدم وجود موازنة مقدرة بداية كل عام أحد انواع الفشل الإداري، الذي ينعكس بدوره سلباً على أداء الموظفين داخل المؤسسة. وعليه فإن تنفيذ الموازنة بالشكل الأمثل يعتبر من أبرز الأهداف التي يجب تحقيقها من قبل الإدارة الوسطى، والتي بدورها تؤدي إلى تحفيز الرؤساء للعمل بشكل أمثل، والإيعاز إلى مرؤوسيهم للعمل بصورة جيدة للوصول إلى أعلى مؤشرات الأداء والإنجاز (العمري، 2005).

ويرى كل من البحر والحميدى، (2002) أن الموازنة العامة هي وسيلة للتأثير في سلوك واتجاهات العاملين بالجهاز الحكومي للدولة، وذلك من خلال:

- التشجيع على نشر روح المبادرة والابتكار.
- تحقيق التوافق بين اهداف الفرد واهداف الوحدة، بين المصلحة العامة والمصلحة الخاصة.
- زيادة الثقة بين الرؤساء والمرؤوسين.
- إفساح المجال للعاملين للمشاركة في إعداد الموازنة.
- زيادة فاعلية الإتصال بين المستويات الإدارية المختلفة، وخاصة الإتصالات من أسفل إلى أعلى.

4- الموازنة كأداة رقابة

توفر الموازنة البيئة الجيدة لتحقيق رقابة مالية وإدارية فاعلة لكافة انشطة ومشاريع المنظمة سواء الخدمية أو الإنتاجية، حيث تؤمن الأسس التي يمكن الارتكاز عليها لتحديد مدى تحقيق الخطة المالية المرسومة وتنفيذها بكفاءة وفاعلية، وهي بهذه الحالة توفر ايجابيات ومزايا عديدة من أبرزها (الأفندي، 2003 ; Anthony et al, 2007):

- تقييم مدى نجاح الموازنة كخطة مالية، وتحديد مدى ما تحقق منها.
- تقييم أداء العاملين ومستوى إنتاجهم، وفقا لهذه الخطة.
- مكافئة العاملين أو محاسبتهم وفقاً لأدائهم المطلوب.
- تحديد نقاط القوة والضعف في أداء المنظمة ككل.
- تصويب الأخطاء أثناء العمل، أو اتخاذ الإجراءات التصحيحية، لضمان جودة الأداء.

5- للموازنة العامة أهمية كبرى لأنها تعبِّر عن برامج وخطط العمل في كافة المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية للحكومة خلال فترة مالية محددة. حيث يمكن من خلالها الكشف عن مختلف أهداف وانشطة الدولة، من خلال تحليل بيانات الإيرادات والنفقات العامة، التي تجتمع في وثيقة واحدة، هي الموازنة العامة للدولة (راضي وحجازي، 2001).

ويضيف (حلس، 2006) أن أهمية الموازنات تنبع من الأمور التالية:

- تقوم الموازنات بمساعدة إدارة المنظمات على تحديد الأهداف التنظيمية، فيما يتعلق بالإنتاج والإنفاق والتسويق وتحديد المهام بواقعية ووضوح، من خلال وضع الخطط والبرامج والأنشطة والسياسات المستقبلية التي تقود إلى تحقيق الأهداف بدقة.
- تعمل الموازنات بمساعدة الإدارة على أخذ كافة أشكال الحيطة والحذر اللازمة للظروف الطارئة، والمحتمل حدوثها لاحقاً، والتأقلم معها، ومعالجتها بالوقت المناسب.
- تقدم الموازنات دوراً كبيراً في توقع حدوث المشاكل والمعوقات قبل وقوعها، وتجنبها ضمن الأهداف الواقعية المحددة مسبقاً .

وترى الباحثة ان للموازنة الحكومية دوراً بارزاً وهاماً في تحقيق وظائف الإدارة بالشكل السليم، فهي الوسيلة الوحيدة التي تشمل التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ومشاركة كافة المستويات الإدارية، وإذا ما تم إعدادها وتنفيذها بالشكل الصحيح، فأنها ستحقق درجة عالية من الأداء والإنجاز وتسيير المهام التنظيمية والإنتاجية بالشكل الامثل.

كما ان الموازنات تجعل المنظمة قادرة على وضع الأهداف والبرامج الخاصة بتنمية أموالها للسنة القادمة، بشكل يضمن إحداث التوافق والانسجام بين كافة أهداف المنظمة، كما ان اهداف الموازنة يتم صياغتها بناءً على الأهداف الشاملة للمنظمة، سواء كانت تقديم منتجات أو خدمات أو إقامة خطوط إنتاج جديدة أو تقديم برامج جديدة.

2-1-6 الموازنة العامة (حالة الموازنة العامة لدولة الكويت)

تعتبر الموازنة العامة للدولة الأداة الرئيسية في تحقيق انجازات الأداء العام والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للتعرف على كفاءة اجهزتها سواء التشريعية او التنفيذية والرقابية من خلال النظر إلى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وقد اكتسبت الموازنة العامة أهميتها من حاجة الحكومات المختلفة بأنظمتها السياسية على عكس فلسفتها بإدارة الحكم وتطوير المجتمع في كافة المجالات الاقتصادية في هذة الوثيقة التي لم تعد مجرد جداول تتضمن أرقاماً صماء، بل أرقام ناطقة في تحقيق أهداف معينة يخطط لها مسبقا ويحدد لها فترة زمنية معينة (سلوم والمهايني، 2007).

وقد عرف دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الاقليمية لهيئة الأمم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام 1969 الموازنة العامة، بأنها عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الأموال لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة فهي أساساً عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن ان يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فعالية للمواد المتاحة (الصائغ، 1976).

وقد أُعدت أول ميزانية تقديرية لدولة الكويت للسنة المالية 1955 بناء على تعميم من مدير المالية، نشر في العدد الأول من الجريدة الرسمية (الكويت اليوم)، الصادر بتاريخ 1954/12/11 تضمن تعليمات لمختلف الدوائر الحكومية بإعداد ميزانيتها التقديرية للعام المقبل 1955، واشتملت الميزانية تقديرية على جانب المصروفات فقط، وهي رواتب الموظفين والعمال، والمصروفات العامة اللازمة لتأدية الخدمات او شراء السلع، كما تضمنت مصروفات الأعمال الإنشائية الجديدة التي ستنفذها كل دائرة (المزيني، 2005).

ويعد تبويب الميزانية تقديرية العامة الخطوة الاولى والرئيسية لإعداد ميزانية تقديرية وحدات الجهاز الاداري للدولة، والتي تتكون منها الميزانية تقديرية العامة للدولة، حيث يتم تجميع الأنشطة والحسابات المتشابهة والمتجانسة في طبيعتها في مجموعات رئيسية وفرعية، حيث يشترط في تبويب الميزانيات العامة للدولة العناصر الرئيسية الآتية (المزيني، 2005):

- ان يكون التبويب ملائماً لطبيعة النشاط.
- ان يكون التبويب محققاً لأغراض الرقابة.
- ان يساعد التبويب على تلخيص وعرض النتائج ودراستها.
- ان يتلاءم التبويب مع التطور المستمر في استخدام الحاسب الآلي.
- ان يتسم التبويب بالمرونة لاستيعاب المستجدات التي تطرأ لاستحداث اي تقسيمات جديدة للميزانية تقديرية (باب/مجموعة/بند/نوع) او استحداث برامج وأنشطة جديدة او وجدات ادارية جديدة.

وللتعرف اكثر على الموازنة العامة في دولة الكويت، سيتم لاحقاً استعراض مراحل إعداد هذه الموازنة.

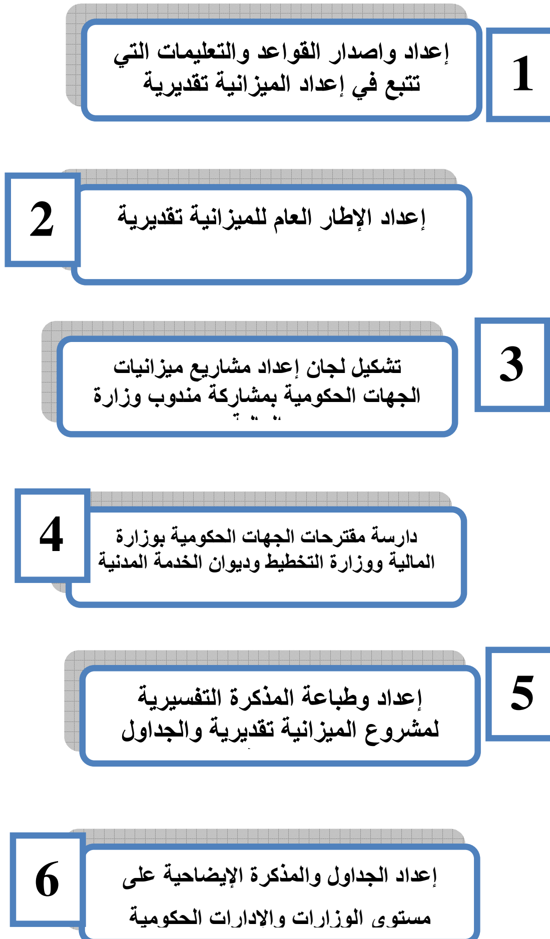
2-1-7 مراحل إعداد الموازنة العامة في دولة الكويت

تمر الموازنة العامة للدولة بعدة مراحل، ابتداءً من مرحلة التحضير والإعداد، حتى مراحل الاعتماد والتنفيذ والرقابة، ثم تبدأ دورة جديدة لسنة قادمة. لذلك يطلق على هذه العملية "دورة الموازنة العامة للدولة". وتقوم دولة الكويت كباقي الدول بإعداد مشروع الموازنة العامة السنوية، والتي تشمل إيرادات الدولة ونفقاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل نهاية السنة المالية بشهرين على الأقل ((تنص المادة 140 من الدستور الكويتي على أنه "تعد الدولة مشروع الميزانية تقديرية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل انتهاء السنة

المالية بشهرين على الأقل، لفحصها واقرارها"))، حيث تبدأ وزارة المالية كونها الجهة المختصة بتحضير مشروع الموازنة، ويمكن تتبع مراحل هذه الدورة، على النحو التالي (موقع وزارة المالية الكويتية، www.mof.gov.kw 2016)

شكل (1)

مراحل إعداد الموازنة العامة في دولة الكويت



المصدر: اعداد الباحثة بناء على مراحل إعداد الموازنة العامة في دولة الكويت المتوفرة ضمن موقع وزارة المالية الكويتية

أولاً: إعداد واصدار القواعد والتعليمات التي تتبع في إعداد الميزانية تقديرية

تقوم إدارة شؤون الميزانية تقديرية العامة بوزارة المالية استنادا" إلى أحكام المواد الدستورية والقانونية، بإصدار تعميم يوضح أبرز توجهات السياسة العامة المالية والاقتصادية والاجتماعية، والقواعد والأسس والإجراءات التي يجب اتباعها والالتزام بها عند إعداد تقديرات موازنة السنة المالية القادمة، وذلك حتى يتسنى للجهات الحكومية المعنية تحديد احتياجاتها، وتقوم كافة الجهات الحكومية (وزارات ومؤسسات حكومية) بالالتزام بهذه التعليمات الواردة بهذا التعميم عند إعداد مشاريع موازناتها، وارسال المطلوب إلى الجهات الحكومية المختصة كوزارة المالية، وديوان الخدمة المدنية، والأمانة العامة للمجلس الأعلى للتخطيط والتنمية، ليقوم كل منهما في حدود اختصاصه بدراستها من الناحية الفنية، وذلك في المواعيد المحددة (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw)

ثانيا: إعداد الإطار العام للميزانية تقديرية

تبدأ شؤون الميزانية تقديرية في إعداد الإطار العام لمشروع الميزانية تقديرية العامة للدولة اعتباراً من منتصف شهر يونيو من كل سنة على ضوء المتغيرات الإقتصادية والأوضاع المالية بشكل عام (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw).

ثالثا: تشكيل لجان إعداد مشاريع ميزانيات الجهات الحكومية بمشاركة مندوب وزارة المالية

تنص التعليمات المالية الصادرة في هذا الشأن على ضرورة الأنتهاء من تشكيل لجان إعداد مقترحات الجهات الحكومية بمشاريع ميزانياتها وتمثل فيها شؤون الميزانية تقديرية بوزارة المالية والجهاز الفني بوزارة التخطيط وديوان الخدمة المدنية خلال أسبوع من استلام التعميم الخاص

بالقواعد والإجراءات التي تتبع في إعداد تقديرات الميزانية تقديرية (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw)

رابعا: دارسة مقترحات الجهات الحكومية بوزارة المالية والأمانة العامة للمجلس الأعلى للتخطيط والتنمية وديوان الخدمة المدنية.

بعد استلام مقترحات الجهات الحكومية تقوم وزارة المالية والأمانة العامة للمجلس الأعلى للتخطيط والتنمية وديوان الخدمة المدنية كل حسب اختصاصه بإجر اء الدراسات المتعمقة لمقترحات هذه الجهات بالتنسيق مع المسؤولين في كل جهة وفقاً للقواعد والأسس التي حددتها وزارة المالية في هذا الشأن مع الأخذ في الإعتبار عدم المساس بمستوى أداء الخدمات ومحققة في ذلك التنسيق والتكامل بين متطلبات الجهات المختلفة .(موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw)

خامسا: إعداد وطباعة المذكرة التفسيرية لمشروع الميزانية تقديرية والجداول الرئيسية

تقوم وزارة المالية بإعداد المذكرات التفسيرية لمشروع الميزانية تقديرية لكل جهة حكومية والجداول الرئيسية ومن ثم تتم طباعتها ومراجعتها بصورة نهائية وتستغرق هذه المرحلة في حدود (15 يوماً) (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw)

سادسا: إعداد الجداول والمذكرة الإيضاحية على مستوى الوزارات والإدارات الحكومية

بعد الأنتهاء من مرحلة المذكرات الإيضاحية والجداول لمشروع ميزانية تقديرية كل جهة حكومية، تقوم شؤون الميزانية تقديرية العامة بإعداد الجداول والمذكرات الإيضاحية لكل من الإيرادات والنفقات على مستوى الوزار ات والإدارات الحكومية، وأيضاً على مستوى الأبواب والمجموعات والبنود والأنواع، وعلى مستوى الوظائف الرئيسية والفرعية بالإضافة إلى توزيع

الإعتمادات على مستوى القطاعين الحكومي والأهلي، وبيان المقترحات الحتمية والجديدة وبيان أسباب الزيادة والنقص في كل بند أو نوع مقارنة باعتمادات السنة السابقة .

وبعد الأنتهاء من هذه الأعمال تعد مجلدات بمشروع الميزانية تقديرية، ويكون جاهزاً لتقديمه إلى مجلس الوزراء لمناقشته، وفي حالة وجود أي تعديلات، ترد تباعاً إلى وزارة المالية لتعديلها. وبعد إقرار مشروع الميزانية تقديرية من مجلس الوزراء يقدم إلى مجلس الأمة في موعد أقصاه نهاية يناير من كل عام (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw).

2-1-8 عناصر الموازنة في دولة الكويت

الموازنة العامة في دولة الكويت شأنها شأن العديد من الموازنات في معظم دول العالم تتألف من عناصر محددة، تعتمد بشكل أساسي على تقديرات الايرادات والتي تتمثل بالموارد المالية التي تدخل الى الخزينة العامة، والانفاقات التي تكون على شكل انفاقات رأسمالية على اقامة المشاريع الاقتصادية والتنموية، اضافة الى الانفاقات الجارية كرواتب الموظفين.

حيث تعد دولة الكويت مشروع الموازنة السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلى مجلس الامة قبل نهاية السنة المالية بشهرين على الأقل (المادة 140 من دستور دولة الكويت)، ووزارة المالية هي الجهة المختصة بتحضير مشروع الموازنة.

ويراعى عند تحديد شكل الموازنة العامة للدولة وتقسيماتها وعناصرها، كل من ميزانية تقديرية الوزارات والادارات الحكومية، والميزانيات الملحقة بها، كذلك ميزانيات الادارات العامة والمؤسسات العامة المستقلة سنوياً.

حيث أنه ووفقا للمرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 الخاص بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي وتعديلاته، فان الميزانية تقديرية العامة تشتمل على جميع الإيرادات المقدر تحصيلها وجميع المصروفات المقدر انفاقها في السنة المالية.

وعليه تقوم الجهات التي تشملها ميزانية تقديرية الوزارات والادارات الحكومية بإعداد التقديرات للايرادات موزعة على ابوابها المختلفة، إضافة إلى تقديرات المصروفات موزعة ايضاً على ابوابها المختلفة.

وفقا للتعميم رقم (4) لسنة 2015 بشأن دليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية (الأساس النقدي)، حيث يتم بناء على هذا الدليل تبويب ميزانية تقديرية الوزارات والإدارات الحكومية وميزانيات الهيئات الملحقة ، بهدف إضفاء المزيد من الدقة في تقدير اعتمادات الميزانية تقديرية ومن أجل الوصول إلى أدق التفاصيل بها ، الأمر الذي يساعد اجهزة الرقابة المالية على أنشطة الدولة المختلفة ، وبما يكفل سهولة إجراء التحليلات المالية لبنود الميزانية تقديرية العامة كما يلي

اولاً: الإيرادات

يتم تقدير الإيرادات على أسس علمية سليمة مع الاسترشاد، مع الاخذ في الحسبان جميع العوامل التي من شأنها التأثير على تقديرات الإيرادات سواء كانت عوامل خاصة بالإيراد ذاته لتغيير فئة، أو عوامل عامة تؤثر على اتجاه الايراد كالعوامل الاقتصادية أو الطبيعية أو الاجتماعية ، مع وضع التصورات حول سبل تنمية ايرادات الجهة تمهيدا لعرضها على وزارة المالية عند تقديم مشروع الموازنة، بحيث يرفق بكشوف تقديرات الإيرادات ما يلي (التعميم رقم (4) لسنة 2015 بشأن دليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية (الأساس النقدي):

- مذكرة إيضاحية مفصلة بالأسس التي بنيت عليها التقديرات.

- الإحصاءات التي أخذت في الحسبان عند إعداد التقديرات.
- يرفق بالتقديرات بيان يوضح الإيرادات المستحقة عن السنة المالية محل التقدير وكذلك المتأخرات التي تخص سنوات مالية سابقة وينتظر تحصيلها في تلك السنة مع إيضاح رصيد هذه المتأخرات حتى آخر سنة مالية منقضية مع بيان الوسائل والخطط العملية والإدارية لتحصيل المتأخرات في أقصر فترة ممكنة.

وهناك أسس خاصة عند تقدير الإيرادات لبعض البنود منها (التعميم رقم (4) لسنة 2015 بشأن دليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية (الأساس النقدي):

1- **ايرادات قيدية:** تقدر على أساس حساب خصوم (الأمانات) ومضى عليها المدة القانونية (فترة التقادم) لهذه الحسابات ويتم إسقاطها من السجلات بعد ذلك وقيدها لحساب الإيرادات القيدية وذلك وفقا للتعليمات المالية التي تنظم المدد المحددة للتقادم بالسجلات حسب تاريخ الاستحقاق لكل مبلغ بحساب خصوم (الأمانات).

2- **مصروفات مستردة:** تقدر على أساس ما سبق صرفه بدون وجه حق في سنوات مالية سابقة وتم اكتشافه.

3- **ايرادات فروقات تغيير أسعار العملة:** يقدر على أساس فروق العملة الناشئة من التحويلات البنكية بالعملة الأجنبية والتي تظهر عند تسويتها على حساباتها المختصة بالمصروفات(بالعملة المحلية)، وتقدر على أساس متوسط الإيرادات الفعلية في السنوات المالية الثلاثة السابقة.

حيث يتم تقدير الإيرادات بميزانية تقديرية الوزارات والإدارات الحكومية وميزانيات الهيئات الملحقة وفقا لدليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية، موزعة إلى ستة أبواب على النحو الآتي (التعميم رقم (4) لسنة 2015 بشأن دليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية (الأساس النقدي):

الباب الأول: الإيرادات النفطية .

الباب الثاني: الضرائب والرسوم .

الباب الثالث: المساهمات الاجتماعية .

الباب الرابع: المنح (إيرادات).

الباب الخامس: إيرادات أخرى .

الباب السادس: إيرادات التخلص من أصول وإيرادات غير تشغيلية أخرى.

ثانياً: المصروفات الجارية، وتشمل :

الباب الأول: تعويضات العاملين .

الباب الثاني: السلع والخدمات.

يتم تقدير استخدام السلع والخدمات في حدود المتطلبات الفعلية مع ضغطها قدر الإمكان دون الإخلال بمستوى الخدمات والإنتاج، والتوجه نحو طرح أعمال الصيانة والنظافة واستئجار السيارات عن طريق مقاولين محليين لتوفير العمالة وتقليل التكلفة وسرعة الإنجاز. ويتم تقسيم أنواع بنود هذا الباب من حيث طريقة تقديرها إلى ما يلي (التعميم رقم (4) لسنة 2015 بشأن دليل رموز وتصنيفات الميزانية تقديرية (الأساس النقدي)):

- **اعتمادات تقدر على أساس التزامات فعلية**

وهذه الاعتمادات يمكن تقدير المبالغ المتوقع صرفها منها تقديراً دقيقاً إلى حد بعيد إذ أن التزامات الجهات الحكومية بها تقوم على أساس عقود أو ارتباطات بمبالغ محددة أو اشتراكات معلومة ومن أمثلة هذه الاعتمادات :اشتراك هاتف، إيجار مباني، إيجار سيارات للأعمال، اشتراك في مجلات وصحف ونشرات واشتراك في وكالات الأنباء.

- **اعتمادات تقدر على أساس مقاسات مخزنية**

وهذه الاعتمادات خاصة لشراء الأنواع التي تخضع للأنظمة المخزنية في ضبط توريدها وتداولها داخل الجهات الحكومية مثل :قطع الغيار والقرطاسية والأدوات المكتبية ... الخ، ولتقدير هذه الاعتمادات يجب على الجهات الحكومية في كل عام أن تعد مقايسات مخزنية لتقدير المواد اللازمة لها كماً وقيمةً في السنة المالية المقبلة.

- **اعتمادات تقدر على أساس مقايسات خاصة**

وهذه الاعتمادات خاصة بأنواع البنود التي يمكن أن تخدم الأغراض المعتمد لها سياسة مقبلة للتقيد بالعمل في حدودها وعلى سبيل المثال برامج الإذاعة والتلفزيون، صيانة وسائل النقل، صيانة منشآت ومرافق، وهذه الأعمال يمكن معرفتها مقدما وعمل مقايسات تفصيلية لها وعلى ضوء هذه المقايسات يمكن استخراج تقديرات المصروفات.

- **اعتمادات تقدر على أساس تقديري**

وتوضع تقديرات أنواع هذه البنود على أساس المبالغ المنتظر صرفها في السنة المالية المقبلة ويمكن الوصول إلى رقمها بالاهتداء بالمصروف في الجزء المنقضي من السنة المالية الحالية ومتوسط المصروف في السنوات المالية الثلاثة السابقة مع مراعاة العوامل التي تدعو إلى تعديل الأساس كزيادة أعمال الجهة أو إنشاء فروع أو وحدات جديدة بها أو التوسع في بعض المشاريع ومن أمثلة أنواع هذه الاعتمادات التي توضع تقديراتها على هذا الأساس المكالمات الخارجية والبرق والبريد.

الباب الرابع: تكلفة التمويل (هذا الباب غير معمول به حالياً) .

الباب الخامس: الإعانات .

وتشمل بندين:

- **الاعانات لشركات عامة:** وتشمل دعم منتجات مكررة وغاز مسال مسوق محلياً، كذلك دعم وقود طائرات شركات النقل الجوي الوطنية، كذلك دعم تخفيض تكلفة الوقود، إضافة إلى الاعانات المقدمة لشركات عامة مالية.
- **الاعانات لمشروعات خاصة:** وهي الاعانات المقدمة لمشروعات خاصة غير مالية، وتشمل خفض تكاليف المعيشة، ودعم الأعلاف والدعم النباتي ودعم الاسماك ودعم الحليب ودعم النخيل المثمر، إضافة إلى انواع أخرى.

الباب السادس: المنح (مصروفات)

وتشمل اربعة بنود، هي:

- **المنح لحكومات أجنبية:** وهي منح اما جارية او رأسمالية تقدم لحكومات دول اجنبية و تقدر إما بناء على قرارات صادرة من قبل مجلس الوزراء، أو في ضوء التزامات ومؤتمرات تم تحديدها من قبل الجهات المختصة.
- **المنح لمنظمات دولية:** وهي منح اما جارية او رأسمالية تقدم لعدد من المنظمات الدولية، تقدر إما بناءً على قرارات صادرة من قبل مجلس الوزراء، أو في ضوء التزامات ومؤتمرات تم تحديدها من قبل الجهات المختصة.
- **منح لوحدات اخرى تابعة للحكومة العامة:** وتشمل منح جارية لوحدات اخرى تابعة للحكومة العامة والهيئات الملحقة، كمجلس الامة وجامعة الكويت... الخ، ومنح جارية لوحدات اخرى تابعة للحكومة العامة والمؤسسات المستقلة، كبنك الائتمان الكويتي ومعهد الكويت للأبحاث العلمية.

الباب السابع: المنافع الاجتماعية .

وتشمل:

- **منافع المساعدة الاجتماعية النقدية:** وتتمثل بالرعاية الاجتماعية، منح الزواج، إعانات الباحثين عن عمل ومكافآت الخريجين،علاوة اجتماعية للعمالة الوطنية، ودعم خدمات تعليمية وتربوية.
- **منافع المساعدة الاجتماعية العينية:** وتتمثل بتنمية القوى العاملة، والخدمات الصحية بالخارج.
- **المنافع الاجتماعية العينية المقدمة من ارباب العمل:** وتتمثل بالعلاج الطبي، والتعليم.

الباب الثامن: مصروفات وتحويلات أخرى، وتشمل:

- **ايجار اصول طبيعية:** كايجار الاراضي.
- **مصروفات وتحويلات أخرى متنوعة:** من أبرزها البعثات الدراسية للطلبة والموظفين، الحملات الدينية، تنفيذ الأحكام القضائية، تعويضات الحوادث، جوائز ومكافآت لغير الموظفين، فوائد قروض عقارية، أعباء المديونية، دعم المؤسسات الاهلية، تحويلات زكاة، المؤتمرات والدورات الرياضية، مخصصات رئيس الدولة.
- **خسائر فروقات تغيير العملة:** وهي المبالغ المقدرة اللازمة لتسوية الفروقات المدينة التي قد تظهر نتيجة تغطية مصاريف تثبيت اسعار صرف بعض العملات الاجنبية مقابل الدينار الكويتي.

ثالثاً: النفقات الرأسمالية، وتشمل :

الباب الثاني: شراء الأصول غير المتداولة

وتشمل:

- **شراء الأصول غير المتداولة غير المالية الملموسة:** كشراء واستملاك الاراضي، شراء المباني والتحسينات على الأراضي، شراء آلات ومعدات وأصول اخرى، وشراء أصول ثقافية وتراثية.
- **شراء الأصول غير المتداولة غير المالية غير الملموسة:** كشراء الأصول غير الملموسة المقتناة (البرمجيات).
- **شراء الأصول البيولوجية (أصول فلاحية):** وتشمل الأصول البيولوجية المستهلكة (ثروة حيوانية ونباتية منتجة)، والأصول البيولوجية للتربية.

2-1-9 هيكل الميزانيات العامة في دولة الكويت

طبقاً لأحكام دستور دولة الكويت وأحكام المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها، والحساب الختامي يشمل هيكل الميزانيات العامة في دولة الكويت على ميزانيات الوزارات والادارات الحكومية، وميزانيات الهيئات الملحقة، وميزانيات الهيئات المستقلة.

اولا: ميزانيات الوزارات والادارات الحكومية

هي ميزانية تقديرية الدولة التي تشمل على جميع الإيرادات المقدر تحصيلها ويتم توريدها إلى الخزينة العامة، وجميع المصروفات المقدر إنفاقها وتصرف من الخزينة العامة. وتشمل عنصرين

أساسيين هما الإيرادات المتمثلة بـ: الإيرادات النفطية، والإيرادات غير النفطية كالضرائب والرسوم، والمصروفات المتمثلة في مصروفات الوزارات والإدارات الحكومية.

والوزارات والإدارات الحكومية الكويتية تشمل (30) جهة حكومية هي: وزارة الدفاع، وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، وزارة التعليم العالي، وزارة الداخلية، وزارة الأشغال، وزارة الخارجية، الإدارة العامة للطيران المدني، وزارة التربية، وزارة النفط، الحرس الوطني، ديوان الخدمة المدنية، ديوان المحاسبة، الأمانة العامة للأوقاف، الديوان الأميري، وزارة التجارة، المجلس الوطني للثقافة والفنون ولآداب، ادارة الفتوى والتشريع، وزارة الكهرباء والماء، وزارة المواصلات، الإدارة العامة للجمارك، المجلس الأعلى للتخطيط والتنمية، وزارة العدل، وزارة المالية (الإدارة العامة)، مجلس الوزراء، الجهاز المركزي لتكنولوجيا المعلومات، الإدارة المركزية للإحصاء، وزارة الشؤون الإجتماعية والعمل، وزارة المالية (الحساب العام)، وزارة الصحة، وجهاز المراقبين الماليين.

(المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها)

ثانياً: ميزانيات الهيئات الملحقة

هي ميزانية تقديرية خاصة بالجهات التي تمارس نشاطاً مميزاً، وان كانت لا تتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة، وتكون هذه الميزانية تقديرية ملحقة بميزانية تقديرية الوزارات والادارات الحكومية. وتكون ايراداتها ذاتية مقابل الخدمات التي تقدمها او الأنشطة التي تقوم بها.

والهيئات الملحقة الكويتية تشمل (20) جهة حكومية هي: الهيئة العامة للتعويضات، الهيئة العامة للمعلومات المدنية، بلدية الكويت، الهيئة العامة للإستثمار، الهيئة العامة لشؤون القصر، الإدارة العامة للإطفاء، هيئة مشروعات الشراكة بين القطاعين العام والخاص، هيئة تشجيع الاستثمار المباشر، الهيئة العامة للزراعة والثروة السمكية، الهيئة العامة للرياضة، الهيئة العامة لمكافحة الفساد، الهيئة العامة للغذاء والتغذية، جامعة الكويت، مجلس الأمة، الهيئة العامة

لشؤون ذوي الاعاقة، الهيئة العامة للقوى العاملة، الهيئة العامة للبيئة، الهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب، الهيئة العامة للعناية بطباعة ونشر القرآن الكريم والسنة النبوية وعلومهما، والهيئة العامة للشباب. (المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها).

ثالثاً: ميزانيات الهيئات المستقلة

هي ميزانية تقديرية خاصة بكل إدارة عامة او هيئة او مؤسسة من الهيئات والمؤسسات العامة ذات شخصية اعتبارية مستقلة، ولها نظم محاسبية خاصة بها. حيث تلتزم الدولة بتمويل ميزانية تقديرية بعض منها والتي تزيد مصروفاتها عن إيراداتها الذاتية، أما باقي المؤسسات المستقلة فإن ميزانيتها لا تحتاج للدعم وإنما يتم التصرف في نتائج الحساب الختامي لكل منها سواء كان فائضاً أم عجزاً.

والهيئات المستقلة الكويتية تشمل (15) جهة حكومية هي: مؤسسة الموانئ الكويتية، بنك الائتمان الكويتي، المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وكالة الأنباء الكويتية، بنك الكويت المركزي، مؤسسة البترول الكويتية، الهيئة العامة للصناعة، الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية، الهيئة العامة للطرق والنقل البري، بيت الزكاة، الصندوق الوطني لرعاية وتنمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة، الهيئة العامة للاتصالات وتقنية المعلومات، معهد الكويت للأبحاث العلمية، المؤسسة العامة لرعاية السكنية، هيئة أسواق المال (المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها).

والجدول التالي يبين انواع هذه الموازنات وآلية الرقابة عليها

جدول رقم (1)

هيكل الميزانيات العامة في دولة الكويت وآلية الرقابة عليها

الميزانية تقديرية في دولة الكويت	تعريفها	عناصرها	اجراءات الرقابة عليها	الأهمية النسبية للرقابة عليها
ميزانيات الوزارات والادارات الحكومية	هي ميزانية تقديرية الدولة التي تشمل على جميع الإيرادات المقدر تحصيلها ويتم توريدها إلى الخزينة العامة، وجميع المصروفات المقدر انفاقها وتصرف من الخزينة العامة	- الإيرادات، وتشمل الإيرادات النفطية، والإيرادات غير النفطية كالضرائب والرسوم. - المصروفات، وتتمثل في مصروفات الوزارات والادارات الحكومية.	هناك عدة اجراءات للرقابة من أبرزها: * الرقابة المحاسبية للتأكد من دقة الارقام والبيانات. * رقابة اقتصادية: لمتابعة تنفيذ البرامج والمشروعات والأنشطة الحكومية، للتأكد من ان الامور تسير حسب المطلوب. * رقابة ادارية، للمراجعة المستمرة للنظم والقواعد الإدارية، وتعديلها.	التأكد من صحة العمليات المالية والمحاسبية. قياس مدى التزام الجهات الحكومية بالاعتمادات المقدرة ومدى تطبيقها للتعليمات المالية. التحقق من مدى نجاح الحكومة في تحقيق الأهداف المحددة. مثل: نسبة الإنجاز ضمن الفترة الزمنية للمشاريع الواردة في خطة التنمية . مراجعة وتقييم النتائج، وبيان أثره على النشاط الاقتصادي.
وميزانيات الهيئات الملحقة	هي ميزانية تقديرية خاصة بالجهات التي تمارس نشاطاً مميزاً، وان كانت لا تتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة، وتكون هذه الميزانية تقديرية ملحقة بميزانية تقديرية الوزارات والادارات الحكومية.	- ايرادات ذاتية مقابل الخدمات التي تقدمها او الأنشطة التي تقوم بها. - الاقتراض من الحكومة. - المبالغ المحولة من ميزانية تقديرية الوزارات والادارات الحكومية.	تطبيق نظام المراقبين الماليين ورؤساء الحسابات على الجهات ذات الميزانيات الملحقة وديوان المحاسبة ومجلس الأمة.	التأكد من تنفيذ ميزانية تقديرية الهيئات الملحقة إيرادا ومصروفا، والتحقق من تحصيل وتوريد الإيرادات وفقا للقوانين والتعليمات المالية.

ميزانيات الهيئات المستقلة	هي ميزانية تقديرية خاصة بكل إدارة عامة او هيئة او مؤسسة من الهيئات والمؤسسات العامة ذات شخصية اعتبارية مستقلة، ولها نظم محاسبية خاصة بها.	تلتزم الدولة بتمويل ميزانية تقديرية بعض المؤسسات المستقلة التي تزيد مصروفاتها عن ايراداتها الذاتية، اما باقي المؤسسات المستقلة فان ميزانيتها لا تحتاج للدعم وانما يتم التصرف في نتائج الحساب الختامي لكل منها سواء كان فائضا ام عجزا.	يعين وزير المالية بالجهات ذات الميزانيات المستقلة مراقبين ماليين ورؤساء للحسابات ويصدر قرار من وزير المالية بتحديد اختصاصاتهم.	التأكد من سلامة تطبيق اللوائح والنظم الخاصة بكل جهة مستقلة، خاصة فيما يتعلق بالجوانب المالية.

المصدر: المزيني، عبد الوهاب، (2005)، الميزانية تقديرية العامة لدولة الكويت وتطوراتها، وزارة المالية الكويتية، شؤون الميزانية تقديرية العامة، الكويت، ص53-80.

2-1-10 مفهوم الأهمية النسبية

تعتبر الأهمية النسبية من المبادئ المحاسبية والرقابية الهامة، والتي تتطلب من المحاسبين والمدققين الاعتماد عليها عند اصدارهم حكم بشأن موضوع ما، او توضيح بيان معين او تحديد معلومة، او بخصوص حدث مالي معين في القوائم المالية، في كل مرحلة من مراحل عملهم المهني (العلي والليلة، 2007).

حيث عرفت لجنة معايير التدقيق الدولية لمعيار التدقيق 320 الأهمية النسبية بأنها "إطار لإعداد أو عرض البيانات المالية في ضوء الشروط الآتية " (سلمان، 2000):

- تعد المعلومات هامة اذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر في القرارات التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية.
- حجم الضرر أو الخطأ وظروف حذفه أو انحرافه.

وعلى الرغم من الجهود المبذولة من قبل المنظمات والهيئات الدولية لوضع منهج موضوعي لقياس الأهمية النسبية، الا انه لا يوجد اتفاق حول العوامل المؤثرة في تحديد حجم الأهمية النسبية، حيث ان المعايير المستخدمة لقياس الأهمية النسبية تعد من الأمور المساعدة للحكم المهني، وليس بدائل عنه، وتنحصر أهم المعايير المستخدمة في قياس الأهمية النسبية بالآتي:

1- معيار الحجم المطلق للعنصر

تقاس الاهمية النسبية وفقاً لهذا المعيار على أساس حجمه المطلق، مثل الربح الإجمالي للعنصر، ربحية السهم، رأس المال العامل، متوسط صافي الدخل، إجمالي الأصول، صافي القيمة، وتجدر الاشارة الى أن حجم العنصر لا يكفي وحده لقياس الاهمية النسبية، ويجب الاعتماد على معايير أخرى (Price and Wallace, 2001).

2- **معيار مدى التأثير على نتائج الأعمال (الأرباح والخسائر)**

وفقاً لهذا المعيار يعتبر العنصر أو البند ذو أهمية، اذا كان من شأنه أن يحول أرباح المنظمة الى خسائر أو يقلل منها بشكل كبير، أو العكس، أي يحول خسائر المنظمة الى أرباح أو يقلل منها بشكل كبير (العلي، 2003).

3- **معيار النسب المئوية المستخدمة للمقارنة**

يعتبر هذا المعيار من أكثر المعايير المستخدمة لقياس الاهمية النسبية للعنصر أو البند، ويتم ذلك من خلال ايجاد العلاقة بين البند الخاضع للقياس واساس ثابت آخر مثل صافي الربح، ويمكن توضيح بعض النسب المئوية التي يمكن استخدامها على النحو الآتي (Juma'h, 2009):

أ. **النسبة المئوية للبند الى صافي الربح:** وفي هذه الحالة اذا كانت النسبة المئوية لبند معين الى صافي الربح أعلى من النسبة المئوية لبند آخر، فهذا يعني ان البند الأول أكثر أهمية نسبياً من البند الثاني، وبالتالي يحتاج الى معالجة خاصة، والحصول على ادلة اثبات أقوى وأكثر.

ب. **النسبة المئوية للبند الى متوسط صافي الربح:** ووفقاً لهذا المؤشر يتم استخدام متوسط صافي الربح للمنشأة لعدد من السنوات بدلاً من استخدام صافي الربح عن سنة واحدة، وذلك للتغلب على مشكلة عدم استقرار صافي الربح من سنة لأخرى.

ج. **النسبة المئوية للعنصر الى مجمل الربح:** استخدام مجمل الربح كأساس ثابت للعنصر او البند المراد قياس اهميته النسبية، يعتبر اكثر سهولة وضماناً من صافي الربح، لأنه يتأثر بالتقلبات في نتائج الاعمال بدرجة أقل من تأثر صافي الربح، ولكن يتوجب مراعاة ما تتميز به المشروعات الصناعية عن المشروعات التجارية.

4- المعيار السلوكي المؤثر على مستخدمي القوائم المالية

تمثل السلوكيات والأخلاقيات المرتبطة بمستخدمي القوائم المالية مبادئ مهمة لمعايير السلوك الجيد أو غير الجيد أو السلوك الصحيح والسلوك الخطأ في تصرفات الافراد والجماعة، لكون هذه المبادئ السلوكية والقيم الاخلاقية هي التي تحكم سلوك الفرد أو الجماعة في التمييز بين الصواب والخطأ، ووضع محددات عملية اتخاذ القرارات (Schermerhorn, 2008).

كما يتم استخدام الأهمية النسبية في عدة مجالات من ابرزها (العلي والليلة، 2006):

- تقييم مدى عرض القوائم والتقارير المالية وتبويبها.
- تخطيط وتنفيذ برامج التدقيق.
- اعداد القوائم والتقارير المالية، ومن ابرزها الميزانيات.

المبحث الثاني

2-2 الرقابة على الموازنات العامة

2-2-1 تمهيد

تعتبر وظيفة الرقابة واحدة من أبرز وأهم وظائف الإدارة داخل الدولة وفي كافة المنظمات على اختلاف أنواعها وأنشطتها، وعملية الرقابة بمفهومها الشامل تتضمن مراقبة إدارية، وأخرى محاسبية، لهما أدواتهما وإجرآتهما الخاصة، فهي وظيفة مرتبطة بكافة الأنظمة الأخرى داخل الدولة والمنظمات بشكل عام ومتكاملة معها.

وفي هذا الإطار قامت لجنة معايير الرقابة الداخلية بمنظمة الإنتوساي بإعداد دليلاً شاملاً للرقابة، يتضمن عدد من الإجراءات، من أبرزها: تقديم إطار عام لوضع والتأكيد على إنجاز رقابة داخلية ذات فعالية، توضيح المهام والمسؤوليات للموظفين بالإدارة والمراجعة المتعلقة بالرقابة الداخلية، تحديد أساليب عملية للرقابة الداخلية معترف بها، إعداد قائمة عادية للرقابة التي تسمح للتدقيق فيما إذا كان التنظيم قد اتخذ إجراءات ضرورية من أجل ضمانة رقابة داخلية فعالة، وعرض مراجع حول المعلومات الإضافية. (الإنتوساي، 2014)

وتتولى مجموعة من أجهزة الدولة أعمال الرقابة، الداخلية والخارجية، على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، فبالإضافة إلى الرقابة الداخلية، التي تنفذها الوحدة الإدارية الحكومية، وفقاً للوائح والإجراءات المنظمة لأعمال الصرف والتحصيل، تتولى عدة أجهزة خارجية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، كرقابة وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس الأمة.

كما إن من أهم ما يميز رقابة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، أنها تعتمد على كل من أسلوب الرقابة المسبقة (الرقابة قبل التنفيذ)، وهي رقابة داخلية تهدف إلى التحقق من أن التصرفات المالية تُجرى وفقاً للقواعد والإجراءات المنظمة لها، وأسلوب الرقابة اللاحقة (الرقابة

بعد التنفيذ)، وتؤديها الأجهزة الخارجية المختصة، بهدف التحقق من سلامة تنفيذ العمليات، فضلاً عن تقييم أداء تنفيذ الموازنة، ضمن اللوائح والتعاميم لكل جهة على حدة أو للدولة بشكل عام.

وفي دولة الكويت تم إنشاء أجهزة خاصة للرقابة للتأكد من مدى تطبيق الأهداف والخطط والبرامج، وتأمين سلامة سير الاقتصاد في الاتجاه المطلوب، ومراجعة الأنظمة والتعليمات التي تؤمن للدولة والمجتمع سلامة اموالها وأنشطتها الإدارية.

وفي هذا المبحث تقوم الباحثة بالتطرق إلى مفهوم الرقابة بشكل عام والرقابة على الموازنات بشكل خاص، بالإضافة إلى التعرف على ايجابيات استخدام الموازنة كأداة فعالة للرقابة، ومراحل عملية الرقابة باستخدام الموازنات، كذلك إلقاء الضوء على إجراءات الرقابة على الموازنة العامة لدولة الكويت والتي تقوم بها كل من وزارة المالية وديوان المحاسبة الكويتي، ومجلس الأمة.

2-2-2 مفهوم الرقابة

للرقابة عدة تعريفات من أبرزها أنها عملية قياس نتائج العمل، وتصحيح الأخطاء والانحرافات إن وجدت، بهدف التأكد من أن الخطة المرسومة قد تم تنفيذها بالشكل الأمثل (الجبلي، 2008).

كما عُرفت بأنها جهد وعمل منظم يهدف لتحديد مقاييس الأداء وانجاز الأهداف التنظيمية المخطط لها (Higgins, 1991).

وهنالك مفهوم آخر للرقابة يدعى الرقابة المنهجية وهي الرقابة القائمة على خطة تكاليفية محددة الإجراءات والأهداف، يتم من خلالها توضيح كافة المعايير الضرورية، تتضمن المعايير السعرية الكمية ،والمعايير الأنتاجية والتسويقية ، بشكل مفصل يشمل كافة عناصر الأنتاج من

جهة، وكافة محددات الأداء والمسؤوليات والصلاحيات من جهة أخرى، بحيث تسمح بتقييم نتائج التكاليف الفعلية بشكل دقيق. وذلك حسب عناصر الأنتاج ، ومدى سلامة التكاليف الفعلية لها وابتعادها عن الهدر والتبذير غير المبرر. وكذلك حسب مواقع المسؤولية ومدى تحقيق كل جهة مسؤولة عن الأهداف المحددة لها، ومستوى وطبيعة الأنحرافات غير المتوقعة، والمستوى الوظيفي المعني بها. (حنان وكحالة، 2006).

ووفقاً لديوان المحاسبة الكويتي فان الرقابة هي مجموعة من الوسائل والأساليب والإجراءات المتعلقة بقياس الأداء والنتائج المتحققة أولا بأول ومقارنتها بالمعايير الموضوعة سلفاً، مع دراسة أسباب انحراف الأداء عن المعايير، وبعبارة أخرى تقويم الأنشطة لهيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي روعيت فيها جوانب التوفير والكفاءة والفعالية ومن أن متطلبات المساءلة قد تمت الاستجابة إليها بصورة معقولة (ديوان المحاسبة الكويتي، مفكرة المصطلحات الرقابية والمالية، 2014).

2-2-3 أنواع الرقابة

تبدأ عملية الرقابة مع بداية وضع الخطة المالية أو الموازنة، وذلك لضمان تحقيق المنظمة لأهدافها وضمان إنجاز الأنشطة بكفاءة وفاعلية عالية، كما أن عملية الرقابة تستمر كذلك أثناء عملية تنفيذ الخطة وتسمى في هذه الحالة الرقابة على الأداء أو الرقابة أثناء العمل، وهناك رقابة مصححة تقوم على مقارنة النتائج الفعلية بالخطة وتحديد الإنحرافات وتحليلها بهدف عدم تكرارها. وفي هذه الحالة فان نظم الرقابة التي تتسم بالفاعلية والكفاءة العالية، يجب أن تتم من خلال مجموعة من الوسائل والأدوات التي تمكنها من الحكم على مدى كفاءة وفعالية البرامج

والأنشطة، ومدى انسجامها مع الخطط الموضوعة، التي تسعى من خلالها لتحقيق الأهداف المطلوبة من هذه النظم (الأفندي، 2003).

ويمكن تصنيف عملية الرقابة إلى عدة أنواع على النحو التالي:

أولاً- الرقابة حسب المدى الزمني (الوقت)، وتقسم إلى ثلاثة أنواع رئيسية، هي:

1- الرقابة الوقائية (المسبقة)

وهي مجموعة من الإجراءات والتدابير التي يقوم بها الأشخاص المعنين، لتحديد واكتشاف أية عوائق قد تحول دون نجاح العملية الإدارية، والتاكد من سلامة الإجراءات المتخذة قبل البدء بعملية تنفيذ النشاط الاداري، تجنباً لظهور أية مشكلة غير متوقعة. فعلى المستوى التشغيلي فإن الرقابة الوقائية تتطلب من المسؤول تكثيف جهوده لاختيار المدخلات والإجراءات بدقة كبيرة، والتأكد من سلامة المعدات وأدوات التنفيذ قبل البدء بعملية التنفيذ (الدوسري، 2011).

وعلى مستوى إعداد الموازنات فان الرقابة الوقائية او المسبقة ضرورية، وذات أهمية بالغة، حيث يقوم المسؤولين بتطبيق هذا النوع من الرقابة من خلال تحديد وتوضيح أبرز توجهات السياسة العامة المالية والاقتصادية والاجتماعية، والقواعد والأسس والإجراءات التي يجب اتباعها والالتزام بها عند إعداد تقديرات الموازنة، وتعميمها على الجهات والمؤسسات المعنية، والتأكد من تطبيقها والالتزام بها قبل البدء بتنفيذ الموازنة، وهذا من شأنه ضمان تقليل الأخطاء والحد منها اثناء التنفيذ، وعدم ظهور اية معيقات تحد من السير في مشروع إعداد الموازنة (العفاسي، 2014).

2- الرقابة المتزامنة

ويقصد بها مراقبة سير العمل اثناء عملية التنفيذ، حتى الأنتهاء من تنفيذ النشاط، حيث يتم قياس الأداء والنتائج المتحققة أولاً بأول ومقارنتها بالمعايير الموضوعة مسبقاً، وهذا من شأنه اكتشاف الأخطاء والإنحرافات في التنفيذ لحظة وقوعها والعمل على معالجتها بالسرعة الممكنة، تفادياً لحصول نتائج سلبية مخالفة للمعايير التي وضعت قبل عملية التنفيذ (الجبلي، 2008).

وهذا النوع من الرقابة يطبق ايضاً اثناء عملية تنفيذ الموازنة العامة، حيث تتولى جهات مختصة وظيفة المراقبة على الأداء المالي للحكومة، والتاكد من أن الأنفاق يتم وفقاً لما خطط له، وضمان عدم تجاوز المخصصات المالية المرصودة في الموازنة للأنفاق على المشاريع الرأسمالية والتنموية، أو توجيهها إلى قنوات غير محددة بالموازنة، خوفاً من حدوث العجز في الميزانية تقديرية (العفاسي، 2014).

3- الرقابة اللاحقة (العلاجية)

يقوم هذا النوع من الرقابة بكشف الأخطاء والانحرافات التي حصلت بعد تنفيذ الأنشطة والأعمال، والتعرف على المخالفات التي وقعت بالفعل، وهي تأتي بعد الإنتهاء من التنفيذ، حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي المتحقق مع المعايير التي وضعت قبل التنفيذ، ومعرفة الإنحراف الحقيقي، كما يفيد هذا النوع من الرقابة بمعرفة جوانب القصور والأشخاص المسؤولين عنه حتى يتم مسائلتهم، لمنع تكرار هذه المخالفات والأخطاء مستقبلاً (الراشد، 2002).

وفيما يتعلق بالموازنات العامة، فإن الجهات المختصة عادة لا تعتمد على هذا النوع من الرقابة بشكل كبير، حيث تركز على الرقابة المسبقة والمتزامنة، بل تعتبره وسيلة لتقييم الأداء

وتلافي الأخطاء مستقبلاً. فيما تكتفي بعض الجهات الرقابية بإعطاء ملاحظات للجهة لتصحيح الاخطاء ومعالجتها وعدم تكرارها في السنوات القادمة.

ثانياً– الرقابة حسب مجال النشاط، وتقسم إلى نوعين رئيسيين، هما:

1- الرقابة الإدارية

هي أحد أنواع الرقابة التي تقوم على أساس متابعة ومراقبة أداء الموارد البشرية في كافة المستويات الإدارية وتقييمه للوقوف على سير النشاط الاداري بكافة عناصره ووظائفه (عليان، 2009). حيث تقع على الإدارة الناجحة مسؤولية كبيرة في إدارة العمل من خلال الإشراف على سير العمل وإتباع الأساليب الناجحة في الرقابة على أداء العاملين، والتأكد من الاستخدام الأمثل والكفؤ للموارد المادية بما يصب في مصلحة العمل وتحقيق الأهداف التنظيمية. حيث تتبع الجهات المعنية سواء كانت داخلية أم خارجية هذا النوع من الرقابة، لمتابعة سير تنفيذ الموازنات العامة والأشخاص القائمين على تنفيذها في كافة المستويات الإدارية، للتأكد من أن الموازنة تنفذ كما خطط لها.

2- الرقابة المالية أو المحاسبية

هو استخدم كافة الوسائل والإجراءات الهادفة لضبط صحة وسلامة البيانات والمعلومات المحاسبية، المستخدمة في التقارير المالية والمحاسبية المختلفة، إضافة لتوفير الحماية اللازمة للأموال العامة، من خلال التأكد من حجم الإيرادات المتوفرة، وجوانب الإنفاق العام، وأنها تمت وفقاً للقوانين والتعليمات والقواعد العامة للميزانية تقديرية العامة (حماد، 2005).

ثالثاً– الرقابة حسب الجهة التي تقوم بها، وتقسم إلى نوعين رئيسيين، هما:

1- الرقابة الداخلية

هي كافة الوسائل والإجراءات والاساليب التي تنتهجها الإدارة العليا داحل المؤسسات الحكومية والخاصة، بهدف حماية اصولها واموالها، وضمان تطبيق الموارد البشرية العاملة للتعليمات والخطط المرسومة وصولاً لتحقيق الأهداف التنظيمية بكفاءة وفاعلية، وهذه الوظيفة تقوم بها اقسام خاصة داخل المنشأة من العاملين بها (ماهر، 2004).

وترى الباحثة أن الرقابة الداخلية من أهم وأبرز المراحل لنجاح المؤسسة الحكومية كانت أو الخاصة ، فمن خلالها يتبين للإدارة العليا الانحرافات الواجب إصلاحها ، بالإضافة إلى ان المراقب الخارجي يعتمد بشكل واضح على مدى دقة وفاعلية الرقابة الداخلية وأداء المراقب الداخلي وعلمه باللوائح وانظم والتعاميم حيث أنه من النادر جدا استحالة نسبة الخطأ أو الانحراف في أداء المؤسسة أو الجهة الحكومية ، وعليه فأن الجهات الحكومية يجب ان يكون لديها استشعار بمدى أهمية الرقابة الداخلية وانعكاسها على نحاج المؤسسة وتطبيق الأهداف الخاصة بها بشكل صحيح.

2- الرقابة الخارجية

الرقابة الخارجية هي عمل متمم للرقابة الداخلية، تمارس من قبل أجهزة مستقلة متخصصة، تقوم بمتابعة أنشطة المنظمة، والتأكد من تنفيذ المنظمة لخططها الادارية والتشغليلية والمالية على أكمل وجه، وذلك تحقيقاً للأداء المطلوب دون انحرافات (نور، 1992).

وتقوم الجهات المختصة كوزارة المالية ومجلس الامة وديوان المحاسبة باجراء الرقابة على الموازنة العامة في الدولة.

وتبنى عملية الرقابة باستخدام الموازنات على مرحلتين أساسيتين هما:

– **المرحلة الأولى:** الرقابة عند التخطيط والتحضير والإعداد لإجراءات إعداد الموازنة، وتتضمن هذه المرحلة الاستخدام الكلي للبيانات والإحصاءات المتوفرة، وذلك بهدف تقييم الإجراءات والسياسات اللازمة ، والبدائل المتاحة منها، واختيار أفضلها وأنسبها، والتخطيط الأمثل لتحقيق الأهداف التنظيمية المطلوبة (عليان، 2009).

وتعتبر هذه المرحلة ذات أهمية كبيرة في عملية الرقابة، اذ من خلالها يتم التأكد من أن كافة الإجراءات المتخذة تتم وفقاً للأصول ووفقاً لما هو مخطط، تفادياً لوقوع الأخطاء أثناء عملية التنفيذ، والتي إن حدثت ستتسبب بإضاعة الوقت والجهد لمعالجة الإنحرافات والأخطاء، فاتخاذ التدابير الوقائية قبل التنفيذ تمكن من تحقيق الأهداف المطلوبة دون أخطاء.

– **المرحلة الثانية:** الرقابة عند مرحلة التنفيذ، والتي تشمل كافة الإجراءات التي يتم اتباعها لجعل العمليات متوافقة بشكل اكبر مع الخطط الموضوعة مسبقا، وهذه المرحلة تتضمن عدة مراحل فرعية تشمل :(1) إعداد تقارير الأداء لقياس النتائج المتحققة ومقارنتها مع النتائج المتوقعة، (2) تحديد الأنحرافات في الأداء وهي الفرق بين النتائج المتحققة والمتوقعة وتحليلها . (3) اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لمعالجة جوانب الضعف والقصور، وتعزيز جوانب القوة (الافندي، 2003).

4-2-2 اجراءات الرقابة على الموازنة العامة الكويتية من قبل وزارة المالية

في كافة دول العالم تتولى مجموعة من أجهزة الدولة أعمال الرقابة، الداخلية والخارجية، على تنفيذ الموازنة العامة للدولة. فبالإضافة إلى الرقابة الداخلية، التي تنفذها الوحدة الإدارية

الحكومية، وفقاً للوائح والإجراءات المنظمة لأعمال الصرف والتحصيل، تتولى عدة أجهزة خارجية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، كرقابة وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس النواب (غنيمات وصيام، 2011).

حيث تنبع أهمية الرقابة المالية من الأهداف التي تسعى لتحقيقها وهي حماية الأموال العامة للدولة ، والكشف عن المخالفات المالية ولفت الإنتباه إلى أوجه النقص في القوانين المالية وتلك المتعلقة بشؤون الموظفين وتقييم أداء الجهات الخاضعة للرقابة، ومدى تحقيقها لأهدافها المذكورة في مرسوم إنشائها في حدود الميزانية تقديرية المخصصة لها. وكذلك التأكد من فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الجهة الحكومية والتي تهدف إلى التأكد من سلامة العمل والحد من وقوع الأخطاء و الغش، وقد تتعدى أهداف الرقابة الداخلية و تتزايد بزيادة حجم و طبيعة النشاط لتشمل تحديد المسئولية الإدارية لمرتكبي المخالفات المالية (الدوسري، 2011).

وفي دولة الكويت تقوم وزارة المالية بدور فاعل في عملية الرقابة على الميزانية تقديرية العامة، حيث يقوم المراقبون الماليون بمراقبة تنفيذ الميزانية تقديرية العامة للدولة في دولة الكويت ذات التدفق المالي الكبير إيرادا و إنفاقا حيث تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف وبشكل مباشر ويومي، ويعتبر المراقب المالي بمثابة المرشد و الحارس على تنفيذ الميزانية تقديرية من خلال إعلام الجهات المالية العليا بالأخطاء التي يرتكبها الآمر بالصرف بالجهة الحكومية. فتطور الدولة أدى إلى زيادة نفقاتها بشكل كبير ، ولما كانت وفرة الموارد المالية و الاقتصادية في دولة الكويت تعتبر من أهم الأسباب التي تشجع على الهدر المالي وتسمح بالتساهل مع القائمين بالهدر المالي ، كان لا بد من وقف هذا الهدر و القيام بعملية الرقابة لاستخدام هذه الموارد و الإمكانيات بكفاءة وحسن تدبير حتى تتمكن من تخصيصها و توزيعها توزيعا عادلا

تحقيقاً للعدالة والتوازن الاقتصادي و الاجتماعي المنشود، حيث تتم المراقبة على حسن تنفيذ الميزانية تقديرية العامة من قبل وزارة المالية في دولة الكويت وفقا للإجراءات التالية (موقع وزارة المالية الكويتية، 2016 www.mof.gov.kw):

- تقوم وزارة المالية الكويتية بتحديد شكل السجلات والأوراق اللازمة والمطلوبة للمعاملات المالية، ويحدد وزير المالية الشروط والأوضاع التي يتم اتباعها في في عمليات الصرف والتحصيل وغير ذلك من الإجراءات الحسابية والمالية، كما يتم تنظيم طرق تدقيق الحسابات العامة ومراجعتها من قبل المختصين في الوزارة، وتقوم مختلف الجهات بإمساك السجلات وألاوراق المشار اليها. ويختص وزير المالية أو رئيس الجهة باعتماد أوامر الصرف، وله ان ينيب عنه بالقيام بهذا الإعتماد على الا يكون من القائمين بأعمال الحسابات.

- يعين بمختلف الوزارات والدوائر الحكومية مراقبون ماليون ورؤساء للحسابات، ويحدد بقرار من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح وزير المالية اختصاصات وتبعية المراقبين الماليين ورؤساء الحسابات، وتقدم كل جهة حسابات شهرية وربع سنوية، عن الإيرادات والنفقات وغيرها من الحسابات إلى وزارة المالية، وفقاً للتبويب الذي صدرت به الميزانية تقديرية، وطبقاً للتعميمات التي تصدرها وزارة المالية وفي المواعيد التي تحددها.

- يتم توقيع هذه الحسابات من قبل رئيس الجهة المختصة أو من ينيب عنه من المراقب المالي ورئيس الحسابات، ويحدد وزير المالية نظم وطرق العمل والاختصاصات والمسؤوليات لمختلف عمليات التخزين وذلك من حيث التنظيم والتزويد والتوزيع والتصرف والرقابة بمختلف مستوياتها وتصميم أماكن التخزين وترتيب الموجود بها، وتحديد كافة السجلات والأوراق المستخدمة في تلك العمليات، حيث اشتملت القوانين على بيان وتحديد طريقة تنظيم الحسابات

العامة واستخدامها كأداة للرقابة التي تقوم بها وزارة المالية باعتبار ان مسؤولياتها لا تقتصر فقط على إعداد الميزانية تقديرية بل تمتد ايضاً إلى متابعة تنفيذها والرقابة عليها.

- لا تقتصر رقابة وزارة المالية على حسابات الميزانية تقديرية، بل تمتد إلى الرقابة على مختلف المخازن وما في حكمها من الأماكن الحكومية المخصصة للتخزين، لذلك أعطت التشريعات الحكومية إلى وزير المالية سلطة وضع نظام وطرق العمل والإختصاصات والمسؤوليات لمختلف عمليات التخزين.

- بالإضافة إلى ذلك يلحق بمجلس الأمة الكويتي ديوان المحاسبة، الذي انشىء **بالقانون رقم 30 لسنة 1964**، ويعاون الحكومة ومجلس الأمة في رقابة تحصيل إيرادات الدولة وانفاق مصروفاتها في حدود الميزانية تقديرية، ويقدم الديوان لكل من الحكومة والمجلس تقريراً سنوياً عن أعماله وملاحظاته. (ديوان المحاسبة الكويتي، 2016).

2-2-5 اجراءات الرقابة على الموازنة العامة الكويتية من قبل ديوان المحاسبة

يقوم ديوان المحاسبة الكويتي ببسط رقابته على جميع الوزارات والدوائر المركزية والحكومية، إضافة إلى ممارسة الرقابة على المؤسسات العامة الرسمية سواء كانت موازناتها مستقلة أو ملحقة بالموازنة العامة للدولة، فيما يتعلق بإيراداتها أو نفقاتها . كما أن قانون ديوان المحاسبة الكويتي يُلزم الجهات الخاضعة لرقابة الديوان أن تقدم للديوان البيانات المالية للسنة المنتهية خلال مدة لا تزيد عن ستة أشهر من تاريخ انتهاء تلك السنة. والهدف من ذلك أن ديوان المحاسبة يقوم بالتأكد من أن الأموال العامة قد أنفقت باتجاه تحقيق المردود المالي والاقتصادي المأمول، وذلك من خلال تنفيذ الخطط وتحقيق الأهداف المحددة مسبقاً بكفاءة وفاعلية عالية،

وبما يحقق الهدف الدستوري من استخدام الأموال العامة وعدم إساءة استعمالها والتقصير والإهمال بها (الدوسري، 2011).

حيث يتبع ديوان المحاسبة الكويتي أسلوبين من أساليب الرقابة المالية، هما (دليل التدقيق العام الصادر عن ديوان المحاسبة الكويتي، 2008):

1- **رقابة مسبقة** : فيما يتعلق بالرقابة المسبقة للديوان فتختص به المادتان (13، 14) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة 1964م . والتي تنص به المادة (13) على أن : تخضع لرقابة الديوان المسبقة ، المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة مائة ألف دينار فأكثر وفي تحديد هذه القيمة تكون العبرة بالقيمة الإجمالية للأصناف أو الأعمال محل المناقصة محسوبة على أساس أقل الأسعار بالعطاءات المقدمة فيها مستوفية الشروط.

2- **رقابة لاحقة** : يتم هذا النوع من الرقابة بعد الارتباط أو الصرف، وتشمل كافة التصرفات المالية التي تجريها الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

الجهات التي تخضع لرقابة المالية لديوان المحاسبة

تشمل الجهات التي تخضع للرقابة المالية من قبل ديوان المحاسبة الكويتي، ما يلي: (دليل التدقيق العام الصادر عن ديوان المحاسبة الكويتي: 2008)

1- الوزارات والإدارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة.

2- البلديات وسائر الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة.

3- الهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو لغيرها من الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة.

4- الشركات والمؤسسات التي يكون للدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العامة الأخرى نصيب في رأس مالها لا يقل عن 50 % منه أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح.

5- الشركات المرخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للدولة أو الممنوحة امتيازاً لاستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية فيها.

كما تشمل رقابة ديوان المحاسبة فيما يختص بالقطاع الحكومي ما يلي:

1- الإيرادات والمصروفات.

2- شؤون التوظيف.

3- المناقصات والممارسات والعقود والارتباطات.

4- العُهد والمخازن والمستودعات العامة وفروعها وما في حكمها .

5- حسابات التسوية من أمانات وعهد والحساب .

6- السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة أو المعقودة لصالحها.

7- أوجه استثمار أموال الدولة.

8- الحساب الختامي عن السنة المالية المنقضية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط ميزانياتها بقوانين.

9- كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه أو مراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

10- اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية.

كما تشمل رقابة الديوان فيما يختص بالمؤسسات العامة والشركات ما يلي:

1- حسابات المؤسسات والشركات وفقاً للأصول والأوضاع التي تجري عليها في إعداد حساباتها تبعاً لطبيعة النشاط الذي تزاوله، وفي حدود الأحكام واللوائح والقرارات المنظمة لأعمالها.

2- تقارير مراقبي الحسابات بالشركات المساهمة وتقارير مجلس الإدارة فيها.

كذلك يقوم ديوان المحاسبة بإبلاغ ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعته لحسابات المؤسسات والشركات إلى كل من المؤسسة أو الشركة والجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها وإلى وزارة المالية، وبالنسبة للشركات المساهمة يبلغ ملاحظاته إلى مجلس إدارتها قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثين يوماً على الأقل، وفي هذه الحالة يتعين على مجلس إدارة الشركة عرض هذه الملاحظات على الجمعية العمومية حال انعقادها، كما يقوم مدققو ديوان المحاسبة بفحص ومراجعة سجلات ومستندات الجهات الخاضعة لرقابة الديوان وإبلاغها بالملاحظات التي يتم اكتشافها وإعداد تقارير بشأنها. (دليل التدقيق العام الصادر عن ديوان المحاسبة الكويتي عام 2008).

6-2-2 اجراءات الرقابة على الموازنة العامة الكويتية من قبل مجلس الأمة

يمارس مجلس الأمة الكويتي سلطاته في الإشراف والرقابة على تنفيذ الميزانية تقديرية وفقاً لما يلي (المزيني، 2005):

- لا يجوز نقل مبلغ من باب إلى آخر إلا بقانون، وكذلك كل مصروف غير وارد في الميزانية تقديرية أو زائد عن التقديرات الواردة فيها يجب أن يكون بقانون (مادة 146 من الدستور).
- توجيه الأسئلة والإستجوابات إلى الوزراء فيما يتعلق بتنفيذ الميزانية تقديرية.

- مناقشة الحساب الختامي للإدارة المالية للدولة، وكذلك الحسابات الختامية للجهات الملحقة والمستقلة، وإعتماد الحساب الختامي بقانون يعتبر بمثابة رقابة على أعمال الحكومة عن السنة المالية المنتهية.

المبحث الثالث:

2-3 الدراسات السابقة :

تتناول الباحثة في هذا المبحث الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة باللغتين (اللغة العربية واللغة الانجليزية) مرتبة من الأقدم إلى الأحدث من هذه الدراسات ما يلي:

2-3-1 الدراسات باللغة العربية

1-دراسة الأفندي (2003) بعنوان "مدى استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام"

هدفت الدراسة، إلى بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام وبيان أهمية مشاركة الأفراد في كافة المستويات الإدارية في عملية إعداد الموازنات التخطيطية .واتبعت الدراسة المنهج الوصفي من خلال دراسة الواقع العملي لاستخدام الموازنة كأداة تخطيط ورقابة وتقييم الأداء في إحدى منشآت القطاع العام السورية.

توصلت الدراسة إلى أن الموازنة تعتبر من أهم الوسائل الرقابية التي يمكن للمنشأة من خلالها القيام برقابة فعالة، كما أن إشراك المستويات الإدارية في المنشأة في عملية إعداد الموازنات التخطيطية سيساعد كثيرًا على الالتزام بتقديرات الموازنة، والتقليل من الأخطاء والانحرافات. وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد الأساليب العلمية عند إعداد الموازنة لزيادة فاعليتها كأداة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء، بالإضافة إلى إشراك المستويات الإدارية في إعداد الموازنات للمساعدة على الالتزام بتقديرات الموازنة وتحسين أداء العاملين.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على أهمية الموازنات ودورها في الرقابة والتقييم في بيئات مختلفة مثل سوريا والأردن والعراق ومقارنتها بدور الموازنة العامة في دولة الكويت في هذه المجالات.

2-دراسة الزعبي (2004) بعنوان "الموازنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن"

هدفت الدراسة إلي التعرف على واقع ودور الموازنة في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن، كما هدفت إلى تقييم فاعلية الموازنات في المحافظة على موارد وممتلكات المجالس البلدية في الأردن، وكذلك تقييم فاعلية أداء المجالس البلدية في الأردن في تحقيق أهدافها. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم مراجعة الدراسات السابقة والمقالات المتعلقة بهذا الجانب وإجراء دراسة ميدانية على عينة عشوائية شملت ثلاثة وثمانون بلدية في الأردن.

توصلت الدراسة إلى أن دور الموازنة في تخطيط نشاطات البلدية والرقابة عليها يكاد يكون معدومًا كما أنه لا يوجد للموازنة دور في تحسين ورفع كفاءة المجالس البلدية. كما أظهرت النتائج، أن المجالس البلدية في الأردن غير قادرة على ترشيد الإنفاق على نحو يكفل معها تحقيق أهداف الموازنة، وبالتالي يوجد قصور في استغلال الموارد المتاحة لديها. وأوصت الدراسة بضرورة أن تهتم الإدارة المركزية بمساعدة البلديات على إعداد خططها وبرامجها ومساعدتها في تحقيق هذه الخطط من خلال ممارسة دورها على البلديات عن طريق إقرار موازناتها ، كذلك الدعوى إلى مضاعفة عملية تقويم الأداء وجعلها عملية هادفة تهدف المقارنة بين الإنجاز الفعلي

والمخطط، كذلك تغيير أسلوب الرقابة وتطويره بالتركيز على مراقبة أهداف الإنفاق ونتائجه بدلاً من الاهتمام بتحديد أوجه الإنفاق وعناصره .

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة من خلال الاستفادة من التوصيات التي حددها الدراسة ومقارنتها بما يجب أن يكون عليه الوضع في التوصيات التي ستحاول الدراسة الحالية تقديمها.

3-دراسة العمري (2005) بعنوان "مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين – الانوروا في قطاع غزة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة والتقييم في وكالة الأمم المتحدة- الانوروا لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في قطاع غزة، وذلك من خلال تحديد أوجه القوة والضعف في نظام الموازنة المتبع فيها، كما هدفت الدراسة أيضاً إلى التعرف على العوامل والوسائل التي تساهم في إنجاح وتفعيل دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في وكالة الغوث في قطاع غزة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال الاطلاع على العديد من الدراسات والدوريات العربية والأجنبية المتعلقة لهذا الموضوع، وإجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من (82) موظف في وكالة الغوث ممن لهم علاقة مباشرة بمراحل إعداد وتنفيذ الموازنة والرقابة عليها.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها أن درجة الدقة في إعداد الموازنة لم لكن بالدرجة المطلوبة والكافية لإنجاح الموازنة وتحقيق أهدافها، وان نسبة مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد الموازنة هي ضعيفة، كذلك وجدت الدراسة عدم كفاية وفاعلية إجراءات الرقابة على هذه الموازنة. وأوصت الدراسة بضرورة تشكيل لجان موازنة في دوائر الوكالة تعنى بشؤون

الموازنة في كافة مراحلها، كذلك وضع آليات مناسبة لزيادة كفاءة الإجراءات الرقابية داخل الدوائر المختلفة.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الموازنات في عملية الرقابة على الأداء المالي، بالإضافة إلى الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في الدراسة.

4-دراسة النجار (2006) بعنوان " العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية"

هدفت الدراسة إلى الكشف عن العوامل التنظيمية والسلوكية المؤثرة على استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة في الجامعات الفلسطينية، بالإضافة إلى التعرف على الأساليب المستخدمة في إعداد الموازنات التقديرية، واثر النظام المحاسبي المطبق على استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة، كذلك التعرف على واقع إعداد واستخدام الموازنات التقديرية في الجامعات المذكورة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاعتماد على الكتب والأبحاث والدوريات العربية والأجنبية التي تبحث في موضوع الدراسة، وجمع البيانات عن طريق إستبانة أعدت لهذا الغرض، حيث تم اخذ عينة مقدارها (50) شخص من العاملين في أقسام الموازنة والدوائر المالية في الجامعات الفلسطينية في محافظة غزة.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها غياب الدور الذي يجب أن يقوم به قسم الموازنة في الجامعات المبحوثة، كما أن الجامعات المذكورة لا تطبق بدرجة كبيرة مرحلة متابعة التنفيذ والتي تعنى بمحور الرقابة. وأوصت الدراسة بضرورة وجود قسم للموازنة في كل جامعة يشرف على إعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنات فيها، واعتماد المنهج العلمي في إعداد الموازنات التقديرية

لتلك الجامعات، وكذلك استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية والمعدلات المعيارية بما أمكن في إعداد وبناء تقديرات الموازنة.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة والتعرف على واقع إعداد واستخدام الموازنات التقديرية، بالإضافة إلى الاستفادة من طريقة إعداد الدراسة الميدانية التي اتبعت.

5-دراسة الشيخ عيد (2007) بعنوان " مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة"

هدفت الدراسة إلى استعراض استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة استناداً إلى الأدبيات المحاسبية في هذا المجال، بالإضافة إلى معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بيئة بلديات قطاع غزة، والتعرف على أهم المحددات والصعوبات التي تحد من فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، وسبل علاجها والتغلب عليها. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بالاعتماد على مصادر المعلومات المختلفة، وجمع البيانات من خلال توزيع الاستبانة على عينة الدراسة البالغة (76) شخصاً من المسؤولين والمديرين المعنيين ذوي العلاقة في الدوائر المالية في بلديات قطاع غزة.

توصلت الدراسة إلى توفر معظم المقومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات القطاع غزة. وأوصت الدراسة بضرورة الاستعانة بموظفين مؤهلين لديهم الخبرة الكافية في مجال تطبيق الموازنات وتنفيذها، والعمل على الاستفادة من التقدم التكنولوجي في هذا المجال، بالإضافة إلى ضرورة العمل على توفير قاعدة بيانات مالية

وإحصائية في البلديات تساعد في عمليات التخطيط والتنسيق والرقابة وتقدير الموازنات بشكل ناجح .

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة والصعوبات التي تحد من فاعليها كأداة للرقابة، بالإضافة إلى الاستفادة من المنهج والإجراءات التي استخدمت في الدراسة.

6-دراسة الجبلي (2008) بعنوان: "الرقابة البرلمانية على الموازنات العامة للدولة في الجمهورية اليمنية- دراسة مقارنة".

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى قيام السلطة التشريعية، عن طريق ممثلي الشعب، بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، من اجل الحفاظ على المال العام من الإهدار والإسراف والتبذير، ومعرفة مدى تنفيذ الحكومة بما ورد في قانون الموازنة العامة الذي اقره مجلس النواب، كذلك تحديد وسائل الرقابة المتعددة الناجحة وكيفية استخدامها. واتبعت الدراسة المنهج المقارن لدراسة موضوع الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة في الجمهورية اليمنية ومقارنتها بالرقابة في كل من مصر وفرنسا، كما تم استخدام المنهج التحليلي لوصف جوانب الموضوع، وبحث مشكلاته وتخليلها تحليلا قانونيا، من خلال استعراض النصوص الدستورية والقوانين واللوائح.

توصلت الدراسة إلىوجود تشابه كبير بين مصر واليمن إلى حد بعيد في الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة، وان دستور الجمهورية اليمنية اغفل صراحة وجوب إنشاء هيئة أو محكمة رقابية عليا مستقلة، وأن سبب ضعف رقابة البرلمان على الموازنة يرجع إلى المسائل الفنية والحسابية التي تتضمنها الموازنة ونقص المعلومات والبيانات. وقد أوصت الدراسة بضرورة تأمين

كوادر فنية ذات كفاءة عالية لإعداد الموازنات وتزويدها للجان البرلمانية، و تفعيل الدور الرقابي للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

واستفادت الباحثة من هذه الدراسة في التعرف على الطرق والإجراءات المتبعة للرقابة على الموازنة العامة خاصة من قبل السلطة التشريعية الممثلة بأعضاء البرلمان.

7-دراسة عليان (2009) بعنوان "مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، وكذلك مدى التزام هذه الشركات باستخدام هذه الموازنات وأهمية مشاركة جميع الأقسام في الإعداد لها. واتبع المنهج الوصفي والتحليلي الذي يهدف إلى معرفة مدى التزام الشركات الصناعية الأردنية في استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة وتقويم الأداء، كما تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي بهدف جمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات. حيث تم اختيار عينة مؤلفة من (28) شركة تم اختيارها بناء على حجم رأس المال، وتم توزيع (3-4) إستبانات لكل شركة، اختيرت كعينة قصدية وبعدد إجمالي بلغ (90) إستبانة. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن غالبية الشركات الصناعية الأردنية تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها أداة فاعلة في عملية الرقابة على العملية الإنتاجية وتقويم الأداء، وان اتجاهات الشركات الصناعية الأردنية كانت ايجابية نحو الاهتمام بإعداد موازنات تخطيطية واستخدامها أداة للرقابة وتقويم الأداء. كما توصلت الدراسة إلى أن إدارات الشركات الصناعية الأردنية تتمتع بدرجة عالية من الوعي لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات من اجل تحضير تلك

الموازنات. وقد أوصت الدراسة بضرورة مراعاة النواحي السلوكية عند إعداد الموازنات، بالإضافة إلى العمل على تقليص المعوقات الداخلية التي تواجه الشركة عند إعداد الموازنات، بالإضافة إلى إنشاء قسم خاص في الشركات الصناعية يعنى بالموازنات التخطيطية وعملية التحضير لها وتنفيذها.

وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة من خلال التعرف على دور الموازنات التخطيطية وأهميتها في عمليات التخطيط والرقابة، كذلك الاستفادة من المنهجية المتبعة في الدراسة وتوصياتها.

8-دراسة الدوسري (2011) بعنوان " تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت"

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت، بالإضافة إلى التعرف على اثر التقييم الذي يقوم به ديوان المحاسبة أثناء ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت. كذلك هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على واقع أنظمة الرقابة المالية من خلال الأنظمة والتعليمات الخاصة بالرقابة في دولة الكويت. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الاستنتاجي، حيث تم استخدام الأسلوب الكمي، وذلك لجمع البيانات من المدققين، بهدف تحليل وتقييم أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الكويت، إذ تم دراسة وتحليل البيانات ومقارنة متغيرات الدراسة من خلال تحويل المتغيرات غير الكمية إلى متغيرات قابلة للقياس، والتعامل معها في اختبار الفرضيات وبيان نتائج وتوصيات الدراسة.

توصلت الدراسة إلى وجود اثر ايجابي للدعم الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة، وللتشريعات المطبقة في ديوان المحاسبة ، وللأدوات والأساليب العلمية التي يستخدمها مدققو الديوان، وللكفاءات الإدارية والفنية القادرة على انجاز الرقابة، وللدورات التدريبية للمدققين في مجال الرقابة في أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الكويت. وقد أوصت الدراسة بضرورة توفير وتفعيل الأنظمة واللوائح والتعليمات اللازمة لتنظيم عملية الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وضرورة اهتمام الإدارة العليا بديوان المحاسبة بتقصي احدث أساليب الرقابة على الأداء، واستخدام الأساليب الإحصائية لاستخلاص المعلومات الرقابية التي تساعد في تصحيح الانحرافات في مسار انشطة المؤسسات العامة.

وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة الحالية من إجراءات الرقابة المالية التي تتبعها الجهات المعنية في دولة الكويت، وهو نفس مجتمع الدراسة التي ستجري فيه هذه الدراسة .

9-دراسة الزعبي (2012) بعنوان: " أثر الموازنة الموجهة بالنتائج على الرقابة في الوحدات الحكومية الأردنية: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج على الأساليب والإجراءات المستخدمة من قبل وحدات الرقابة الخارجية لحماية المال العام والتقليص من عجز الموازنة .بالإضافة إلى التأكد من أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يؤثر على إجراءات الرقابة الداخلية المستخدمة من قبل الوحدات الحكومية لحماية المال العام من الاختلاس والهدر. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك بعمل مسحا مكتبيا للدراسات النظرية السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة. وتصميم استبانه وتوزيعها على عينة الدراسة البالغ عددها

(150) مدقق حسابي من المدققين العاملين في ديوان المحاسبة الأردني والبالغ عددهم (425) موظف.

توصلت الدراسة إلى أن استخدام الأردن للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنها أن تسهم في زيادة الرقابة المالية والإدارية الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ويحميها من سوء الاستخدام. وأوصت الدراسة بضرورة عمل دورات تدريبية وورش عمل وندوات تثقيفية حول الموازنة الموجهة بالنتائج لمختلف العاملين في الإدارات المالية الحكومية عموما وفي الوحدات الرقابية خصوصا. بالإضافة إلى إجراء تعديلات على الأنظمة والتشريعات المالية والرقابية بصورة تتناسب مع متطلبات استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج.

واستفادت الباحثة من هذه الدراسة في التعرف على طبيعة وخصائص الموازنة الموجهة بالأهداف، ودورها في الإجراءات الرقابية على الأداء والأنشطة المالية سواء للمؤسسة أو للدولة.

10- دراسة العفاسي (2014) بعنوان "رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية"

هدفت الدراسة إلى تقييم الدور الرقابي الإداري والمالي لديوان المحاسبة الكويتي على الأجهزة الحكومية، وتحديد اختصاصات ديوان المحاسبة وصلاحياته كما أقرها المشرع الكويتي، كما هدفت إلى توضيح أبعاد الرقابة الإدارية والرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك عبر مراجعة الأدب النظري والدراسات السابقة التي تناولت الدور الرقابي لديوان المحاسبة وتحديد رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية.

وقد توصلت الدراسة الى انه لا يزال هناك خلاف في وجهات النظر بشأن مدى صلاحية ديوان المحاسبة في الابلاغ عن جرائم الاعتداء على الأموال العامة، وان الدور الرقابي لديوان المحاسبة يتمثل في ممارسته لاختصاص رقابي بحت يتعلق بتلقي الاخطارات المتعلقة بالاستثمارات من الجهات المنصوص عليها في المادة الثانية من قانون حماية الأموال العامة والتعقيب عليها وإبلاغ الجهة بملاحظات الديوان بشأنها، كما جمع المشرع الكويتي بين أسلوب الرقابتين المسبقة واللاحقة، حيث تعد الرقابة المسبقة علاقة ديوان المحاسبة بأجهزة الدولة هي علاقة تكاملية في مجملها تهدف إلى الحفاظ على المال العام، فالديوان هيئة مستقلة ملحقة بمجلس الأمة وفقًا لما نص عليه قانون إنشاء ديوان المحاسب ة، والرقابة المالية التي يباشرها الديوان على الأموال العامة هي جزء من العمل الرقابي الذي يباشره مجلس الأمة على السلطة التنفيذية. وقد اوصت الدراسة بضرورة تفعيل نص المادة (60) من القانون رقم (30) لعام 1964الخاص بإنشاء الديوان والخاصة بتمكين الديوان من الإحالة إلى الهيئة التأديبية، وهذا بدوره يحقق الفاعلية لكافة القطاعات الفنية بالديوان الموكولة لها مهمة التدقيق والتفتيش لعلمها لما ستؤول إليها ملاحظاتها، مما يحد من فرصة قيام الجهات الإدارية بمجاملة موظفيها وعدم تعريضهم عمدًا للإجراءات التأديبية.

وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في التعرف الى صلاحيات ديوان المحاسبة في دولة الكويت في اجراء الرقابة على الاموال العامة، وهو محور الدراسة الحالية.

12- **دراسة بن ريالة (2015) بعنوان "الميزانية تقديرية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية"**

هدفت هذه الدراسة الى الكشف عن مدى التزام المؤسسات في استخدام الميزانية تقديرية التقديرية والتخطيط والرقابة، اضافة الى التعرف على الميزانية تقديرية التقديرية في كافة جوانبها من حيث مفهومها وانواعها واجراءات تطبيقها، حيث اتبعت الباحثة المنهج الوصفي من خلال وصف ودراسة كيفية اعداد وتنفيذ الميزانية تقديرية التقديرية . وقد توصلت الدراسة الى ان الميزانية تقديرية التقديرية تعتبر من اهم ادوات وأساليب التسيير، حيث تعتبر خطة عمل تفصيلية محددة، تكون مرشدة لجميع المسؤولين في مختلف تصرفاتهم. وقد اوصت الدراسة الى ضرورة ان يبذل المسؤولون عن اعداد الموازنات داخل المؤسسة الجهد والدقة العالية اثناء اعداد هذا النوع من الموازنات وذلك لأهميتها، ودورها البارز في الاداء المالي للمؤسسة.

وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة الحالية بالتعرف على احد اهم انواع الميزانيات وهي الميزانية تقديرية التقديرية وتحديد انواعها وآلية اجراءها وتنفيذها، والتعرف على دورها الرقابي داخل المؤسسة.

2-3-3 الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة Curristine (2005) بعنوان

Government Performance: Lessons and Challenges""

"الأداء الحكومي: دروس وتحديات"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم كفاءة الإدارات الحكومية، والأعمال التي تقوم بها بهدف استغلال الموارد المتاحة وتحقيق الوفورات وتحسين الرقابة الداخلية والخارجية في الوحدات

الحكومية في ظل تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج .حيث أجريت الدراسة على مجموعة من الدول التعاون الاقتصادي العالمي (OECD). وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي من خلال مراجعة الإجراءات والأعمال التي تقوم بها دول التعاون الاقتصادي العالمي في إعداد موازناتها، ودورها في تحسين الأداء الحكومي لهده الدول.

توصلت الدراسة أن معظم هذه الدول تطبق الموازنة الموجهة بالنتائج لما تقدمه من تحسينات على الأداء ، وتخفيض للنفقات الحكومية، ومن أهم نتائج الدراسة أن عملية إعداد الموازنات الموجهة بالنتائج من شأنه أن يحسن من أداء الحكومة ويزيد من شفافيتها أمام البرلمان ويعطيها مرونة في التطبيق . وقد أوصت الدراسة بضرورة إتاحة المعلومات للمديرين من أجل تحسين جودة قراراتهم بشكل أكبر، والقيام بإجراء مزيدا من البحوث وخصوصا في مجال مقاييس الأداء المستخدمة والواجب استخدامها.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الرقابة الداخلية والخارجية على الموازنة وأي منهما له تأثير اكبر، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم وأهمية وعناصر الموازنات.

2- دراسة terck &Scheers (2006) بعنوان

Trends in Performance Budgeting in Seven OECD Countries

الاتجاهات المختلفة في أداء الموازنات في دول التعاون الاقتصادي العالمي السبعة

هدفت هذه الدراسة التي أجريت على الموازنات العامة لسبعة دول هي أستراليا وكندا والسويد وهولندا ونيوزيلندا وبريطانيا وأمريكا، إلى تقييم الإصلاحات التي تمت على موازنات هذه الدول، ومعرفة الإجراءات والعمليات المتخذة عند إعداد هذه الموازنات، وقد تبنت هذه الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي من خلال الاطلاع الإجراءات والخطوات التي تتبعها بعض الدول عينة

الدراسة في كيفية وآلية إعداد هذه الموازنات، والإصلاحات التي قامت بها هذه الدول على موازناتها للوصول إلى النتائج والأداء المطلوب.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود إصلاحات في كل من بريطانيا واستراليا بتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي وتبني استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج، أما هولندا والسويد فقد تقدمت في مجال تبني استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج على الرغم من أنها لا تزال تطبق الأساس النقدي، وفي نيوزلندا تم استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاعات الإنتاجية الحكومية فقط . وتشير الدراسة أن تحقيق الإصلاح في عملية إعداد الموازنة يتطلب عمل مواءمة للإطار المالي للدولة والتركيز على النتائج عند إعداد الموازنة العامة للدولة، إضافة إلى توفير إطار تشريعي مناسب والقيام بتأمين معلومات ذات جودة، وإنشاء قيادة وسلطة مركزية للموازنة في الدولة . وأوصت الدراسة بضرورة تدريب المديرين وتقديم الحوافز المناسبة لهم وربطها بالنتائج واستخدام معلومات التكاليف في صنع القرار.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري ، وتوضيح مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج ودورها في عملية الرقابة.

3- دراسة Wehner and Hans (2007) بعنوان

Legislatures, Democratic Control and Budgeting

الهيئات التشريعية والديمقراطية الرقابة والموازنة (دراسة اجريت في بريطانيا)

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار تحليلي للموازنات التقديرية، وتركز على كيفية قيام المنظمات على اختلاف أنشطتها بممارسة الرقابة علة مخرجات الموازنات العامة خاصة الرقابة من قبل الهيئات التشريعية. وقد تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم الرجوع وتحليل البيانات لموازنات بعض المؤسسات في 36 دولة صناعية ومتطورة ونامية، وذلك للتعرف على

آليات الرقابة والمتابعة التي تجريها الهيئات التشريعية والرقابية على تنفيذ الموازنات، والجهات التي يتم الإنفاق عليها، وهل فعلاً تم الإنفاق بشكل سليم على هذه البنود.

ووجدت الدراسة أن ممارسة انشطة التقييم والمتابعة الدورية لهذه الموازنات هي بمثابة أداة رقابية على الأداء المالي والإداري لهذه المؤسسات، وبالتالي يجب إعدادها وتنفيذها بدقة للوصول إلى مخرجات سليمة تصب في مصلحة المنظمة بشكل عام، كما أن الهيئات الرقابية وعلى رأسها البرلمان تقوم بشكل دوري بمتابعة أوجه الإنفاق والتأكد من أن الموارد المالية يتم توجيهها بالشكل المناسب كما خطط لها أثناء إعداد الموازنات. وقد أوصت الدراسة على ضرورة إعداد الموازنات بصورة واضحة ودقيقة وتبين أوجه الإنفاق بشكل مفصل، وذلك لتسهيل عملية الرقابة والمتابعة عليها من قبل الجهات المعنية، بالإضافة إلى ضرورة تدريب العاملين والمعنيين على إعداد الموازنات بشكل كفؤ لإخراج الموازنات بشكل يسهل من عملية الرقابة والمتابعة لكافة بنودها.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الهيئات التشريعية في المراقبة على الموازنات بالإضافة إلى الاستفادة من تعريف وأهمية الموازنة ودورها في عملية الرقابة.

4- دراسة Srithongrung (2009) بعنوان

The Effects of Results-Oriented Budgeting on Government Spending Patterns in Thailand

اثر الموازنة الموجهة بالنتائج على شكل الإنفاق الحكومي في تايلاند

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج على الإنفاق الحكومي وأنماطه في تايلاند، وكذلك تأثيرها على تخصيص الموارد الحكومية ومراقبة وتقييم الأداء. وقد

تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث قامت الباحثة بالاطلاع على آليات وإجراءات إعداد الموازنات في تايلاند، كما قام بتحليل السلاسل الزمنية للنفقات من العام 1965 حتى العام 2005، والمجالات التي يتم الإنفاق عليها واعتمادها أثناء إعداد الموازنات.

وقد بينت نتائج الدراسة أن التحول إلى الموازنة الموجهة بالنتائج يؤثر في التنمية الاقتصادية والرفاهية والسلامة إضافة إلى زيادة كفاءة وفعالية الإدارة العامة في القيام بوظائف التخطيط والرقابة والتقييم، كما ويسهم في إعادة تنظيم الإنفاق الحكومي . وتضيف الدراسة إلى أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شانها أن تحسن الأداء وتزيد من الرقابة الحكومية على الإنفاق.

وقد أوصت الدراسة بضرورة الاعتماد بشكل كبير على الموازنات الموجهة بالنتائج، لما لها من دور فاعل ومؤثر على رفع مستوى وكفاءة الأداء بشكل عام، وضرورة تدريب العاملين وتأهيلهم على إعداد مثل هذا النوع من الموازنات.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري، وتوضيح مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج والتعرف على دور النفقات في إعداد الموازنات.

5- دراسة Kihn (2011) بعنوان :

"**How do controllers and managers interpret budget targets?**"

كيفية تفسير متخذي القرار والمدراء لموازنة الأهداف

هدفت هذه الدراسة إلى تعزيز الفهم والإدراك لأهداف الموازنة التي تختلف من شخص لآخر ومن منظمة إلى أخرى. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال استعراض

وتحليل الكتابات والمقابلات التي أجريت مع بعض مدراء وحدات الأعمال الناجحة لهذه الغاية .وقد أظهرت النتائج النظرية والعملية اختلاف فهم أهداف الموازنة لكل شخص حين يتم تنفيذها وإعدادها رغم وجود أهداف مشتركة وهذا التناقض قد يعيق سير العمل داخل المنظمة. في حين وجد أن هناك بعضا من التفسيرات الواضحة المشتركة فيما بينهم. وقد ساهمت الدراسة في تفسير الاختلافات الفردية التي تؤثر على الموازنة ، حيث أن هناك اختلافات في الفهم والخبرات الشخصية التي تتغير وتتطور مع مرور الوقت. بالإضافة لذلك فان الدراسة توضح الخصائص التي تساهم في عملية التحكم بالأهداف وتصور المديرين والمسؤولين لهذه الأهداف. وقد أوصت الدراسة بضرورة تدريب العاملين على فهم أهداف الموازنات التي يتم اعتمادها، وإشراكهم بصورة فاعلة في عملية إعداد وتنفيذ الموازنات لما لها من أهمية بالغة في تحسين ورفع مستوى الأداء.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على مفهوم الموازنات ودورها في الرقابة والتقييم وكيفية نظرة الأشخاص إلى هذه الموازنة باختلاف مستوياتهم الإدارية ودورهم في إعداد الموازنة، وخصوصا أن هناك توجهه في دولة الكويت إلى دراسة أنواع الموازنات المختلفة لتحديد نوع آخر عن الميزانية تقديرية الحالية المعتمدة في معظم المؤسسات والجهات الحكومية في دولة الكويت وتتم الرقابة عليها من قبل الجهات المعنية.

6- دراسة Hemsing and Baker (2013) بعنوان

The Effects of Tight Budgetary Control on Managerial Behavior in the Swedish Public Sector

اثر الرقابة المشددة على الميزانية تقديرية على السلوك الاداري في القطاع العام السويدي

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد آثر الرقابة المشددة المتبعة على الموازنة على السلوك التنظيمي في القطاع العام السويدي، حيث تم تحديد السلوك التنظيمي في أربعة متغيرات هي: الدافع، والالتزام التنظيمي، وضغط العمل، والارتياح. وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم جمع البيانات، من خلال إنشاء استبيان عبر الإنترنت و تم توزيعه عبر البريد الإلكتروني إلى مختلف المشاركين الذين يمثلون عينة مقدارها (62) شخص من مدراء من البلديات والجامعات المختلفة في جميع أنحاء السويد، واختبار فرضيات الدراسة.

وبينت نتائج الدراسة البحثية النظرية بأن غالبية المديرين في القطاع العام السويدي يقومون بممارسة رقابة مشددة على الميزانية تقديرية. كما بينت نتائج الدراسة انه يوجد علاقة بين الالتزام التنظيمي وممارسة رقابة صارمة على الميزانية تقديرية. وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بإجراءات الرقابة على تنفيذ الموازنات، لما لها من دور بارز على أداء المؤسسة، وتصحيح الانحرافات في حالة حدوثها. كما أوصت الدراسة بضرورة توجيه السلوك التنظيمي للعاملين من حيث تعزيز دافعية العاملين والتزامهم والتخفيف من ضغوط العمل قدر الإمكان لدورها في تحسين الأداء التنظيمي بشكل عام.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري المتعلق بالتطرق إلى ماهية الموازنة والعوامل المؤثرة فيها، بالإضافة منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة ودور التشدد في الرقابة على أداء العاملين وسلوكهم.

7- دراسة **Kenneth and Ambrose (2013) بعنوان**

Budgetary Control as a Measure of Financial Performance of State Corporations in Kenya

رقابة الميزانية تقديرية كمقياس للأداء المالي للشركات في كينيا

سعت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين الضوابط المتعلقة بالميزانية تقديرية والأداء المالي للشركات في كينيا.بالإضافة إلى تحديد السمات البارزة لمراقبة الميزانية تقديرية في هذه الشركات، ووضع العوامل البشرية ضمن ضوابط الميزانية تقديرية، وإبراز دور الرقابة على الميزانية تقديرية في المنظمات العامة، وتحديد العقبات التي تؤثر على الرقابة على الميزانية تقديرية. تم استخدام المسح الوصفي لجمع البيانات من14 شركة تم اختيارهم من 138 شركة مثلت مجتمع الدراسة. وقد تم توزيع إستبانات على42 موظف في كل شركة من هذه الشركات، يمثلون المدير المالي وضابط الميزانية تقديرية من كل شركة للمشاركة في الدراسة. وأشارت النتائج إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين مراقبة الميزانية تقديرية والأداء المالي للشركات المبحوثة. كما أن شكل ومكونات الميزانية تقديرية تعكس القدرة على التنبؤ بالقدرات المالية للمنظمات. وأوصت الدراسة بضرورة توعية إدارة وموظفي الشركات على أهمية مراقبة الميزانية تقديرية لدورها الفاعل في تعزيز الأداء المالي، وتجنب التدخل السياسي في عملية الميزانية تقديرية واستخدام الموازنات كأدوات لرفع كفاءة وفاعلية الإدارة.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة، بالإضافة إلى الاستفادة من إطارها النظري.

8- دراسة **Siyanbola (2013) بعنوان**

The Impact Of Budgeting And Budgetary Control On The Performance Of Manufacturing Company In Nigeria

تأثير الموازنة و الرقابة على الموازنة على أداء شركة تصنيع في نيجيريا

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد اثر الرقابة بالميزانية تقديرية على أداء شركات التصنيع في نيجيريا, مستعينة بشركة كادبورى بنيجيريا كدراسة حالة فردية.وفي هذه الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال جمع البيانات باستخدام طريقة الاستبانة، وبعد تحليل البيانات توصلت الدراسة إلى أن الميزانية تقديرية نشاط إداري مستمر ومفيدة للمؤسسات باعتبارها أداة مهمة لتقييم أداءها وتوجيهها باتجاه تحقيق الأهداف،وجدت الدراسة أن الشركة تقوم بإيجاد والبحث عن الوسائل التي يمكن أن تحقق من خلالها الأهداف المطلوبة في ظل محدودية الموارد. كما وجدت الدراسة أن الشركة تسعى إلى اعتماد مبدأ مراقبة الميزانية تقديرية لتلبية احتياجاتها بأقل تكلفة ممكنة وفى الوقت نفسه الوفاء بالتزاماتها والتزامات العديد من أصحاب المصلحة.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم وماهية الموازنة ودورها في عملية الرقابة.

9- دراسة Manso (2014) بعنوان

BUDGETING AND BUDGETETARY CONTROL PRACTICES AND PROCEDURES IN TIMBER FIRMS WITHIN KUMASI METROPOLIS

ممارسات الرقابة على الموازنة وإجراءاتها في شركات الأخشاب في كوماسي (غانا)

هدفت هذه الدراسة لتقييم الميزانيات ومراقبة الممارسات والإجراءات المتبعة عند إعداد الميزانية تقديرية في شركات الأخشاب في كوماسي. كما تناولت الدراسة النهج الذي تتبعه شركات الأخشاب في إعداد ميزانياتها، كما ركزت الدراسة على أهمية توخي الدقة عند وضع الميزانية تقديرية ووضع نظام لمراقبة الميزانية تقديرية باعتبارها أداة لقياس الأداء في شركات الأخشاب، والتحديات التي توجد في شركات الأخشاب في كوماسي خلال عملية إعداد الميزانية تقديرية وتنفيذها. وقد تبنت الدراسة المنهج الوصفي والتحليل، من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة في مجال طرق وآلية إعداد الموازنات وإجراءات الرقابية عليها، ولغايات الدراسة الميدانية تم استخدام الاستبانات لجمع بيانات واخذ آراء عينة مكونة من (35) شخصا من رؤساء الإدارات و(53) نائباً لهم في أربع شركات الأخشاب في كوماسي .

بينت نتائج الدراسة أن إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية تقديرية ومراقبتها هي جزء لا يتجزأ من عمل هذه الشركات ، وهي بمثابة الأساس للتخطيط ومراقبة تكاليف العمليات وتقييم أداء العاملين في هذه الشركات. وأوصت الدراسة بضرورة السيطرة على الموازنة ومراقبتها لتجنب الانحرافات عن الخطة، ويكون بمثابة أساس للمراجعة المستمرة لبنود الموازنة، كما أوصت بضرورة أن تقوم الإدارة بالأخذ بعين الاعتبار بمجموعة من المتغيرات عند إعداد الميزانية تقديرية وهي البيئة الخارجية للشركة والتكنولوجيا المستخدمة والهيكل التنظيمي وحجم الشركة وكذلك ثقافة المنظمة .

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من آلية وإجراءات إعداد الموازنات و منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة بالإضافة الى الاستفادة من بعض التوصيات.

10- دراسة Ogunmakin and Olaoye (2014) بعنوان

Budgetary Control and Performance in Public Corporations in Osun State

مراقبة الميزانية تقديرية و الأداء في المؤسسات العامة في ولاية أوسان

بحثت هذه الدراسة العلاقة بين مراقبة الميزانية تقديرية و الأداء في الشركات العامة في ولاية أوسان النيجيرية، وكان الهدف الأساسي لهذه الدراسة هو تحديد العلاقة بين الإيرادات و النفقات التقديرية و الفعلية . وتبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال التعرف على آليات الرقابة المتبعة على تنفيذ الموازنات، ودورها في تحسين الأداء المؤسسي، حيث تم أخذ عينة مكونة من خمس شركات عامة هي (شركة الزراعة، هيئة الإذاعة، كلية التربية، شركة التطوير العقاري، شركة المياه)، وتم تحليل الأداء المالي لموازنات هذه الشركات خلال خمس سنوات المالية (2011-2007) .

وقد بينت نتائج الدراسة وجود علاقة عكسية وقوية بين الإيرادات و النفقات في الشركات المبحوثة خلال الفترات المحددة، وان هناك علاقة ايجابية بين إجراءات الرقابة المتبعة على تنفيذ الموازنات والأداء العام لهذه الشركات في ولاية أوسان. حيث أوصت الدراسة بأن عملية وضع الميزانية تقديرية في تلك الشركات يحتاج إلى إعادة تنظيم لتعكس الصورة الحقيقية للقدرات المالية للشركات و أن تكون دليلا للعمل والأداء.

واستفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة دور كل من الإيرادات والنفقات في الموازنة العامة والية تحليل الموازنة بناء على هذه البنود.

جدول رقم (2)

ملخص الدراسات السابقة

التسلسل	اسم الباحث السنة	أهداف الدراسة	نتائج الدراسة	الاستفادة من الدراسة
1	الأفندي، 2003	بيان أهمية استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام وبيان أهمية مشاركة الأفراد في كافة المستويات الإدارية في عملية إعداد الموازنات التخطيطية .	توصلت الدراسة إلى أن الموازنة تعتبر من أهم الوسائل الرقابية التي يمكن للمنشأة من خلالها القيام برقابة فعالة، كما أن إشراك المستويات الإدارية في المنشأة في عملية إعداد الموازنات التخطيطية سيساعد كثيرًا على الالتزام بتقديرات الموازنة، والتقليل من الأخطاء والانحرافات.	استفاد الباحث من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على أهمية الموازنات ودورها في الرقابة والتقييم في بيئات مختلفة مثل سوريا والأردن والعراق ومقارنتها بدور الموازنة العامة في دولة الكويت في هذه المجالات.
2	الزعبي، 2004	التعرف على واقع ودور الموازنة في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن، كما هدفت إلى تقييم فاعلية الموازنات في المحافظة على موارد وممتلكات المجالس البلدية في الأردن، وكذلك تقييم فاعلية أداء المجالس البلدية في الأردن في تحقيق أهدافها .	توصلت الدراسة إلى أن دور الموازنة في تخطيط نشاطات البلدية والرقابة عليها يكاد يكون معدومًا كما أنه لا يوجد للموازنة دور في تحسين ورفع كفاءة المجالس البلدية. كما أظهرت النتائج، أن المجالس البلدية في الأردن غير قادرة على ترشيد الإنفاق على نحو يكفل معها تحقيق أهداف الموازنة، وبالتالي يوجد قصور في استغلال الموارد المتاحة لديها	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة من خلال الاستفادة من التوصيات التي حددها الدراسة ومقارنتها بما يجب أن يكون عليه الوضع في التوصيات التي ستحاول الدراسة الحالية تقديمها.

3	العمري، 2005	التعرف على مدى فاعلية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة والتقييم في وكالة الأمم المتحدة– الانوروا لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في قطاع غزة، وذلك من خلال تحديد أوجه القوة والضعف في نظام الموازنة المتبع فيها، كما هدفت الدراسة أيضاً إلى التعرف على العوامل والوسائل التي تساهم في إنجاح وتفعيل دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في وكالة الغوث في قطاع غزة.	توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها أن درجة الدقة في إعداد الموازنة لم لكن بالدرجة المطلوبة والكافية لإنجاح الموازنة وتحقيق أهدافها، وان نسبة مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد الموازنة هي ضعيفة، كذلك وجدت الدراسة عدم كفاية وفاعلية إجراءات الرقابة على هذه الموازنة.	استفاد الباحث من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الموازنات في عملية الرقابة على الأداء المالي، بالإضافة إلى الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في الدراسة.
4	النجار، 2006	الكشف عن العوامل التنظيمية والسلوكية المؤثرة على استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة في الجامعات الفلسطينية، بالإضافة إلى التعرف على الأساليب المستخدمة في إعداد الموازنات التقديرية، واثر النظام المحاسبي المطبق على استخدام الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة، كذلك التعرف على واقع إعداد واستخدام الموازنات التقديرية في الجامعات المذكورة.	توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها غياب الدور الذي يجب أن يقوم به قسم الموازنة في الجامعات المبحوثة، كما أن الجامعات المذكورة لا تطبق بدرجة كبيرة مرحلة متابعة التنفيذ والتي تعنى بمحور الرقابة.	استفاد الباحث من الدراسة السابقة في معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة والتعرف على واقع إعداد واستخدام الموازنات التقديرية، بالإضافة إلى الاستفادة من طريقة إعداد الدراسة الميدانية التي اتبعت.
5	الشيخ عيد، 2007	استعراض استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة استناداً إلى الأدبيات المحاسبية في هذا المجال، بالإضافة إلى معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بيئة بلديات قطاع غزة، والتعرف على أهم المحددات والصعوبات التي تحد من فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، وسبل علاجها والتغلب عليها.	توصلت الدراسة إلى توفر معظم المقومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات القطاع غزة.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في معرفة العوامل التي تؤثر في استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة والصعوبات التي تحد من فاعليها كأداة للرقابة، بالإضافة إلى الاستفادة من المنهج والإجراءات التي استخدمت في الدراسة.
6	الجبلي، 2008	معرفة مدى قيام السلطة التشريعية بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، ومعرفة مدى تنفيذ الحكومة بما ورد	توصلت الدراسة إلى وجود تشابه كبير بين مصر واليمن إلى حد بعيد في	واستفادت الباحثة من هذه الدراسة في التعرف على الطرق والإجراءات المتبعة

		في قانون الموازنة العامة الذي اقره مجلس النواب، كذلك تحديد وسائل الرقابة المتعددة الناجحة وكيفية استخدامها.	الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة، وان دستور الجمهورية اليمنية اغفل صراحة وجوب إنشاء هيئة أو محكمة رقابية عليا مستقلة.	للرقابة على الموازنة العامة خاصة من قبل السلطة التشريعية الممثلة بأعضاء البرلمان.
7	عليان، 2009	تحديد أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في عملية التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، وكذلك تحديد مدى التزام هذه الشركات باستخدام هذه الموازنات وأهمية مشاركة جميع الأقسام في الإعداد لها.	أظهرت نتائج الدراسة أن غالبية الشركات الصناعية الأردنية تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها أداة فاعلة في عملية الرقابة على العملية الإنتاجية وتقويم الأداء، وان اتجاهات الشركات الصناعية الأردنية كانت ايجابية نحو الاهتمام بإعداد موازنات تخطيطية واستخدامها أداة للرقابة وتقويم الأداء. كما توصلت الدراسة إلى أن إدارات الشركات الصناعية الأردنية تتمتع بدرجة عالية من الوعي لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات من اجل تحضير تلك الموازنات.	وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة من خلال التعرف على دور الموازنات التخطيطية وأهميتها في عمليات التخطيط والرقابة، كذلك الاستفادة من المنهجية المتبعة في الدراسة وتوصياتها.
9	الدوسري، 2011	التعرف على دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت، بالإضافة إلى التعرف على اثر التقييم الذي يقوم به ديوان المحاسبة أثناء ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت. كذلك هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على واقع أنظمة الرقابة المالية من خلال الأنظمة والتعليمات الخاصة بالرقابة في دولة الكويت.	توصلت الدراسة إلى وجود اثر ايجابي للدعم الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة، وللتشريعات المطبقة في ديوان المحاسبة ، وللأدوات والأساليب العلمية التي يستخدمها مدققو الديوان، وللكفاءات الإدارية والفنية القادرة على انجاز الرقابة، وللدورات	وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة الحالية من إجراءات الرقابة المالية التي تتبعها الجهات المعنية في دولة الكويت، وهو نفس مجتمع الدراسة التي ستجري فيه هذه الدراسة .

			التدريبية للمدققين في مجال الرقابة في أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الكويت.	
10	الزعبي، 2012	التعرف على أثر استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج على الأساليب والإجراءات المستخدمة من قبل وحدات الرقابة الخارجية لحماية المال العام والتقليص من عجز الموازنة . بالإضافة إلى التأكد من أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يؤثر على إجراءات الرقابة الداخلية المستخدمة من قبل الوحدات الحكومية لحماية المال العام من الاختلاس والهدر.	توصلت الدراسة إلى أن استخدام الأردن للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنها أن تسهم في زيادة الرقابة المالية والإدارية الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ويحميها من سوء الاستخدام.	استفاد الباحث من هذه الدراسة في التعرف على طبيعة وخصائص الموازنة الموجهة بالأهداف، ودورها في الإجراءات الرقابية على الأداء والأنشطة المالية سواء للمؤسسة أو للدولة.
11	العفاسي، 2014	تقييم الدور الرقابي الإداري والمالي لديوان المحاسبة الكويتي على الأجهزة الحكومية، وتحديد اختصاصات ديوان المحاسبة وصلاحياته كما أقرها المشرع الكويتي، كما هدفت إلى توضيح أبعاد الرقابة الإدارية والرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي.	توصلت الدراسة الى انه لا يزال هناك خلاف في وجهات النظر بشأن مدى صلاحية ديوان المحاسبة في الابلاغ عن جرائم الاعتداء على الأموال العامة، وان الدور الرقابي لديوان المحاسبة يتمثل في ممارسته لاختصاص رقابي بحت يتعلق بتلقي الاخطارات المتعلقة بالاستثمارات من الجهات المنصوص عليها في المادة الثانية من قانون حماية الأموال العامة والتعقيب عليها وإبلاغ الجهة بملاحظات الديوان بشأنها، كما جمع المشرع الكويتي بين أسلوب الرقابتين المسبقة واللاحقة، حيث تعد الرقابة المسبقة علاقة ديوان	وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في التعرف الى صلاحيات ديوان المحاسبة في دولة الكويت في اجراء الرقابة على الاموال العامة، وهو محور الدراسة الحالية.

			المحاسبة بأجهزة الدولة هي علاقة تكاملية في مجملها تهدف إلى الحفاظ على المال العام، فالديوان هيئة مستقلة ملحقة بمجلس الأمة وفقًا لما نص عليه قانون إنشاء ديوان المحاسب ة، والرقابة المالية التي يباشرها الديوان على الأموال العامة هي جزء من العمل الرقابي الذي يباشره مجلس الأمة على السلطة التنفيذية.	
12	بن ريالة (2015)	الكشف عن مدى التزام المؤسسات في استخدام الميزانية تقديرية التقديرية والتخطيط والرقابة، اضافة الى التعرف على الميزانية تقديرية التقديرية في كافة جوانبها من حيث مفهومها وانواعها واجراءات تطبيقها	توصلت الدراسة الى ان الميزانية تقديرية التقديرية تعتبر من اهم ادوات وأساليب التسيير، حيث تعتبر خطة عمل تفصيلية محددة، تكون مرشدة لجميع المسؤولين في مختلف تصرفاتهم.	استفادت الباحثة من هذه الدراسة في الدراسة الحالية بالتعرف على احد اهم انواع الميزانيات وهي الميزانية تقديرية التقديرية وتحديد انواعها وآلية اجراءها وتنفيذها، والتعرف على دورها الرقابي داخل المؤسسة
13	Curristine (2005)	هدفت هذه الدراسة إلى تقييم كفاءة الإدارات الحكومية في استغلال الموارد المتاحة وتحقيق الوفورات وتحسين الرقابة الداخلية والخارجية في الوحدات الحكومية في ظل تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج .	بينت الدراسة أن معظم هذه الدول تطبق الموازنة الموجهة بالنتائج لما تقدمه من تحسينات على الأداء ، وتخفيض للنفقات الحكومية، ومن أهم نتائج الدراسة أن عملية إعداد الموازنات الموجهة بالنتائج من شأنه أن يحسن من أداء الحكومة ويزيد من شفافيتها أمام البرلمان ويعطيها مرونة في التطبيق.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الرقابة الداخلية والخارجية على الموازنة وأي منهما له تأثير اكبر، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم وأهمية وعناصر الموازنات.
14	terck &Scheers (2006)	هدفت هذه الدراسة التي أجريت على الموازنات العامة لسبعة دول هي أستراليا وكندا والسويد وهولندا ونيوزيلندا وبريطانيا وأمريكا، إلى تقييم	توصلت الدراسة إلى وجود إصلاحات في كل من بريطانيا واستراليا بتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري ، وتوضيح

		الإصلاحات التي تمت على موازنات هذه الدول وعمليات إعدادها .	وتبني استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج، أما هولندا والسويد فقد تقدمت في مجال تبني استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج على الرغم من أنها لا تزال تطبق الأساس النقدي، وفي نيوزلندا تم استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاعات الإنتاجية الحكومية فقط.	مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج ودورها في عملية الرقابة.
15	whiner Hans and (2007)	هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار تحليلي للموازنات التقديرية ، وتركز على كيفية قيام المنظمات على اختلاف أنشطتها بممارسة الرقابة علة مخرجات الموازنات العامة خاصة الرقابة من قبل الهيئات التشريعية .	وجدت الدراسة أن ممارسة انشطة التقييم والمتابعة الدورية لهذه الموازنات هي بمثابة أداة رقابية على الأداء المالي والإداري لهذه المؤسسات، وبالتالي يجب إعدادها وتنفيذها بدقة للوصول إلى مخرجات سليمة تصب في مصلحة المنظمة بشكل عام.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال التعرف على دور الهيئات التشريعية في المراقبة على الموازنات بالإضافة الى الاستفادة من تعريف وأهمية الموازنة ودورها في عملية الرقابة.
16	Srithongru (2009) ng	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج على الإنفاق الحكومي وأنماطه في تايلاند، وكذلك تأثيرها على تخصيص الموارد الحكومية ومراقبة وتقييم الأداء.	بينت نتائج الدراسة أن التحول إلى الموازنة الموجهة بالنتائج يؤثر في التنمية الاقتصادية والرفاهية والسلامة إضافة إلى زيادة كفاءة وفعالية الإدارة العامة في القيام بوظائف التخطيط والرقابة والتقييم، كما ويسهم في إعادة تنظيم الإنفاق الحكومي . وتضيف الدراسة إلى أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج من شانها أن تحسن الأداء وتزيد من الرقابة الحكومية على الإنفاق.	استفاد الباحث من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري ، وتوضيح مفهوم الموازنة الموجهة بالنتائج والتعرف على دور النفقات في إعداد الموازنات.
17	Kihn (2011)	هدفت هذه الدراسة إلى تعزيز الفهم والإدراك لأهداف الموازنة التي	أظهرت النتائج النظرية والعملية اختلاف فهم	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية

		تختلف من شخص لآخر ومن منظمة إلى أخرى.	أهداف الموازنة لكل شخص حين يتم تنفيذها وإعدادهارغم وجود أهداف مشتركة وهذا التناقض قد يعيق سير العمل داخل المنظمة. في حين وجد أن هناك بعضا من التفسيرات الواضحة المشتركة فيما بينهم. وقد ساهمت الدراسة في تفسير الاختلافات الفردية التي تؤثر على الموازنة ، حيث أن هناك اختلافات في الفهم والخبرات الشخصية التي تتغير وتتطور مع مرور الوقت.	من خلال التعرف على مفهوم الموازنات ودورها في الرقابة والتقييم وكيفية نظرة الأشخاص إلى هذه الموازنة باختلاف مستوياتهم الإدارية ودورهم في إعداد الموازنة.
18	Hemsing and Baker (2013)	هدفت هذه الدراسة آثر الرقابة المشددة على الميزانية تقديرية على السلوك التنظيمي في القطاع العام السويدي. حيث حددت الدراسة السلوك التنظيمي في أربعة متغيرات هي. الدافع، والالتزام التنظيمي، وضغط العمل، والارتياح.	كشفت نتائج الدراسة البحثية النظرية بأن غالبية المديرين في القطاع العام السويدي يقومون بممارسة رقابة مشددة على الميزانية تقديرية. ووجدت الدراسة انه يوجد علاقة بين الالتزام التنظيمي وضغوط على التوالي وممارسة رقابة صارمة على الميزانية تقديرية.	استفاد الباحث من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من إطارها النظري المتعلق بالتطرق الى ماهية الموازنة والعوامل المؤثرة فيها، بالإضافة منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة ودور التشدد في الرقابة على أداء العاملين وسلوكهم.
19	Kenneth and Ambrose (2013)	سعت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين الضوابط المتعلقة بالميزانية تقديرية والأداء المالي للشركات في كينيا. بالإضافة إلى تحديد السمات البارزة لمراقبة الميزانية تقديرية في هذه الشركات، ووضع العوامل البشرية ضمن ضوابط الميزانية تقديرية، وإبراز دور الرقابة على الميزانية تقديرية في المنظمات	أشارت النتائج إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين مراقبة الميزانية تقديرية والأداء المالي للشركات المبحوثة. كما أن شكل ومكونات الميزانية تقديرية تعكس القدرة على التنبؤ بالقدرات المالية للمنظمات.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة، بالإضافة إلى الاستفادة من إطارها النظري.

		العامة، وتحديد العقبات التي تؤثر على الرقابة على الميزانية تقديرية.		
20	Siyanbola (2013)	هدفت هذه الدراسة, إلى تحديد اثر الرقابة بالميزانية تقديرية على أداء شركات التصنيع في نيجيريا, مستعينة بشركة كادبورى بنيجيريا كدراسة حالة فردية.	وجدت الدراسة أن الشركة تقوم بإيجاد والبحث عن الوسائل التي يمكن أن تحقق من خلالها الأهداف المطلوبة في ظل محدودية الموارد. كما وجدت الدراسة أن الشركة تسعى إلى اعتماد مبدأ مراقبة الميزانية تقديرية لتلبية احتياجاتها بأقل تكلفة ممكنة وفى الوقت نفسه الوفاء بالتزاماتها والتزامات العديد من أصحاب المصلحة.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم وماهية الموازنة ودورها في عملية الرقابة.
21	Manso (2014)	هدفت هذه الدراسة لتقييم الميزانيات ومراقبة الممارسات والإجراءات المتبعة عند إعداد الميزانية تقديرية في شركات الأخشاب في كوماسي. كما ركزت الدراسة على أهمية توخي الدقة عند وضع الميزانية تقديرية ووضع نظام لمراقبة الميزانية تقديرية باعتبارها أداة لقياس الأداء في شركات الأخشاب، والتحديات التي توجد في شركات الأخشاب في كوماسي خلال عملية إعداد الميزانية تقديرية وتنفيذها.	أظهرت نتائج الدراسة أن إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية تقديرية ومراقبتها هي جزء لا يتجزأ من عمل هذه الشركات. وهي بمثابة الأساس للتخطيط ومراقبة تكاليف العمليات وتقييم أداء العاملين في هذه الشركات.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة من آلية وإجراءات إعداد الموازنات و منهج وإجراءات الدراسة الميدانية المتبعة في هذه الدراسة بالإضافة والى الاستفادة من بعض التوصيات.
22	Olaoye and (2014 Ogunmakin	بحثت هذه الدراسة العلاقة بين مراقبة الميزانية تقديرية و الأداء في الشركات العامة في ولاية أوسان النيجيرية، وكان الهدف الأساسي لهذه الدراسة هو تحديد العلاقة بين الإيرادات و النفقات التقديرية و الفعلية .	كشفت النتائج عن وجود علاقة عكسية قوية و ضعيفة بين الإيرادات و النفقات في الشركات المبحوثة خلال الفترات المحددة.	استفادت الباحثة من الدراسة السابقة في الدراسة الحالية من خلال الاستفادة دور كل من الإيرادات والنفقات في الموازنة العامة والية تحليل الموازنة بناء على هذه البنود.

2-3-3 ما يميز الدراسة الحالية

أولاً: فيما يتعلق بالدراسات السابقة في البيئة العربية فقد تناولت دراسة الأفندي (2003) استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام، اما دراسة الزعبي (2004) فقد تناولت دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن، فيما بحثت دراسة العمري (2005) بمدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين – الانوروا في قطاع غزة، كذلك دراسة النجار (2006) بعنوان العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية، اما دراسة الشيخ عيد (2007) فقد تناولت مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، وتناولت دراسة الجبلي (2008) الرقابة البرلمانية على الموازنات العامة للدولة في الجمهورية اليمنية، فيما تناولت دراسة عليان (2009) أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، اما دراسة المطيري (2010) فقد تناولت الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي في اتخاذ قرارات الإقراض: دراسة تطبيقية على البنوك التجارية الكويتية، كذلك تناولت دراسة الدوسري (2011) موضوع تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، ودراسة الزعبي (2012) تناولت أثر الموازنة الموجهة بالنتائج على الرقابة في الوحدات الحكومية الأردنية، فيما دراسة العفاسي (2014) فقد بحثت في رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية، واخيراً جاءت دراسة بن ريالة (2015) بعنوان الميزانية تقديرية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية.

ثانياً: فيما يتعلق بالدراسات الأجنبية فقد بحث معظمها في مدى تقييم وإدراك وفهم المعنيين للموازنات التقديرية في المنظمات الحكومية والخاصة للعديد من الدول الأجنبية ، فمنها ما تناول

طرق إعداد الموازنات والتخطيط لها والرقابة عليها، والتعرف على مصادر إيراداتها، ومنها ما ركز على تعزيز مدى الفهم والإدراك لأهداف الموازنات من قبل العاملين، وبعضها ركز على تقييم الإصلاحات التي جرت على الموازنات التقديرية، فيما دراسات أخرى ركزت على التحقق من مستوى الشفافية في إعداد وتنفيذ الموازنات الحكومية، وأخرى أشارت إلى تحديد مدى مساهمة الموازنات في تحسين الاتصالات بين الرؤساء والمرؤوسين.

مما سبق ترى الباحثة أن معظم الدراسات السابقة وخاصة الدراسات العربية منها ركزت على دور الموازنة في الرقابة على أداء المؤسسات الحكومية والخاصة، حيث تعتبر الموازنة الأداة الرقابية الأولى والرئيسية التي تعتمد عليها الدول والمؤسسات على اختلاف أنشطتها في الرقابة على الأداء المالي.

وعليه يمكن القول أن هذه الدراسة تتميز عن الدراسات السابقة في الآتي:

1- حسب علم الباحثة تعد هذه الدراسة من الدراسات المحدودة في مجال المحاسبة – التي تتناول موضوع تقييم الأهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة في دولة الكويت وإجراءات الرقابة عليها للوقوف على بعض أوجه القصور ومحاولة الوصول إلى بعض الحلول لذلك .

2- تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في تناولها لثلاثة نقاط أساسية هي ، الأهمية النسبية ، الموازنة العامة و إجراءات الرقابة والعلاقة فيما بينها.

3- تتميز هذه الدراسة بمحاولة إبرازها مدى تطبيق مبدأ الأهمية النسبية لعناصر الموازنة في دولة الكويت، ومدى إفصاح عناصر الموازنة الحالية في دولة الكويت عن المعلومات بشكل واضح ، بالإضافة إلى تحديد الإجراءات الرقابية المتبعة عند الفحص على عناصر الموازنة في دولة الكويت، ومدى جدواها وفاعليتها.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

1.3- تمهيد

2.3- منهجية الدراسة

3.3 - تطوير أداة الدراسة

4.3- التعريف بأداة الدراسة

5.3 – مجتمع وعينة الدراسة

6.3 – وحدة التحليل

7.3 - المعالجة الإحصائية

8.3- ثبات الأداة

9.3- خصائص عينة الدراسة

1.3- تمهيد

مَرت منهجية الدراسة الميدانية بعدة خطوات متسلسلة، بدأت بمراجعة إشكالية الدراسة، ومراجعة وتحليل الدراسات السابقة، من أجل الوصول إلى تحديد أداة مناسبة لجمع البيانات من المصادر الأساسية لها، واختبار مصداقيتها وثباتها، اضافة إلى جمع البيانات من أفراد مجتمع الدراسة باستخدام أسلوب المسح الشامل للعينة، ومن ثم القيام بمعالجتها وتحليلها باستخدام البرامج الإحصائية الخاصة بذلك، ومناقشتها بهدف الوصول للإجابة على أسئلة الدراسة وفرضياتها، وصولاً إلى الاستنتاجات والتوصيات.

2.3 - منهجية الدراسة

تعدّ هذه الدراسة من الدراسات الوصفية والتحليلية ويكون ذلك من خلال الإطلاع على البحوث السابقة التي لها صلة بمشكلة الدراسة، والرجوع إلى الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة، وأيضاً الرجوع إلى ذوي الخبرة العلمية والعملية بموضوع الدراسة بالاضافة الى القوانين والتشريعات ذات الصلة بموضوع الدراسة.

و قد اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي للحصول على المعلومات الكافية والدقيقة عن الموازنة العامة واجراءات الرقابة عليها ومن ثم تحليلها وتفسيرها بما يخلص الى تحديد مؤشرات معالجة مشكلة الدراسة. حيث تطلب الأمر من الباحثة الإعتماد على مصدرين للحصول على المعلومات، وهي:

1- الاعتماد على الكتب والمراجع والرسائل العلمية , والمقالات المنشورة وكذلك الدراسات في الدرويات المختلفة . كما سيتم الاستعانة بقواعد البيانات الالكترونية والانترنت للحصول على أحدث الأبحاث العلمية حول الموضوع مدار البحث .

2- استبانة لدراسة موضوع الدراسة بما يخص تقييم الأهمية النسبية لعناصر الموازنة العامة واجراءات الرقابة عليها من وجهة نظر العاملين في الجهات الرقابية المختصة.

3.3- تطوير أداة الدراسة

قامت الباحثة بتطوير أداة جمع البيانات الموضحة في الملحق رقم (1) اعتماداً على نموذج إطار العمل الذي تم اعتماده في هذه الدراسة، إضافة إلى ما تم تناوله في الجانب النظري من الدراسة، وللتحقق من مصداقية الأداة فقد تم التواصل مع المشرف بشأن المسودة الأولى للاستبانة والأخذ بالمقترحات التي قدمها، ومن ثم قامت الباحثة بعرض المسودة الأولى لأداة الدراسة على عددٍ من الأساتذة المحكمين في مجال الدراسة، وطُلب منهم تحديد مدى شمولية أداة الدراسة، وصحة الفقرات ودرجة ارتباط كل فقرة بالمجال التي أدرجت تحته، بالإضافة إلى التدقيق اللغوي للفقرات وصلاحية الأداة للتطبيق، وبناء على ملاحظاتهم ومقترحاتهم تم إعادة صياغة بعض الفقرات حتى أصبحت الأداة في صورتها النهائية والموضحة في الملحق رقم (1).

وتم تضمين اداة الدراسة برسالة توضح الغرض من الدراسة لتكون جاهزة للتوزيع على أفراد عينة الدراسة.

4.3- التعريف بأداة الدراسة

اشتملت أداة الدراسة على خمسة أجزاء وهي:

الجزء الأول: البيانات الشخصية والديموغرافية، واشتملت على أربعة أسئلة حول (المؤهل العلمي، الخبرة الوظيفية، المستوى الوظيفي، عدد الدورات في الرقابة والتدقيق).

الجزئين الثاني والثالث: أسئلة قياس مستوى ادراك أفراد عينة الدراسة للأهمية النسبية لبنود الموازنة في دولة الكويت بشكل عام ومفصل، والتي تكونت من 24 فقرة ، وقد تم صياغة فقرات

هذا المحور بشكل يتيح للمبحوثين فرصة الإجابة عنها وفقاً لتدرج مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي (غير موافق بشدة =1، غير موافق =2، موافق بدرجة متوسطة = 3، موافق = 4، موافق بشدة = 5) (Sekaran, 2003).

الجزئين الرابع والخامس: تم تخصيصهما للتعرف على تقييم أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة العامة والرقابة بشكل مفصل على بنود الموازنة بدولة الكويت، واشتمل هذا الجزء على 24 فقرة، وقد تم صياغة فقرات هذا المحور بشكل يتيح للمبحوثين فرصة الإجابة عنها وفقاً لتدرج مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي (بنفس المقياس السابق الذكر).

5.3 – مجتمع وعينة الدراسة

وفقاً لـ (2003) Sekaran تم اختيار عينة عشوائية, وذلك لكبر حجم مجتمع الدراسة والبالغ (897) شخص ، إذ بلغ عدد أفراد العينة (230) شخص, تشكل ما نسبته (25.6%) من مجتمع الدراسة, وقد تم توزيع (230) إستبانة, تم استرجاع (217) إستبانة بنسبة بلغت (94.3 %) من عينة الدراسة, وقد تم استبعاد (11) إستبانة لعدم صلاحيتها للتحليل, وبذلك خضعت للتحليل (206) إستبانة شكلت ما نسبته (89.5 %) من عينة الدراسة، كما هو موضح في الجدول رقم (3)، وهي نسبة جيدة لأغراض البحث العلمي.

جدول رقم: (3) توزيع استمارات الاستبيان على مجتمع الدراسة

اسم الجهة الحكومية	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستردة	عدد الاستبانات الصالحة للتحليل	النسبة المئوية للاستبانات المستردة إلى إجمالي الاستبانات الموزعة	النسبة المئوية للاستبانات الصالحة إلى إجمالي الاستبانات المستردة
وزارة المالية الكويتية	110	105	103	%95.4	%98
ديوان المحاسبة الكويتي	80	75	68	%93.7	%90.6
مجلس الأمة الكويتي	40	37	35	%92.5	%94.5
المجموع	230	217	206	%94.3	%94.9

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على أداة الدراسة

6.3 – وحدة التحليل

تكونت وحدة التحليل من المراقبين الماليين، والمدققين في كل من وزارة المالية، وديوان المحاسبة، ومجلس الأمة في دولة الكويت.

7.3 – المعالجة الإحصائية

بعد توزيع الاستبانات على عينة الدراسة وجمعها، قام الباحث بتفريغ الاستبانات التي تم استعادتها من أفراد عينة الدراسة، وذلك بالاستعانة بحزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences Version 16) والمعروف اختصاراً (SPSS V.16)، بهدف تحليل البيانات للإجابة على أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها، حيث تم استخدام التوزيعات التكرارية، والنسب المئوية لوصف البيانات الشخصية، بالإضافة إلى حساب المتوسط الحسابي الموزون الذي يحدد مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات المبحوثين لكل فقرة واردة في أداة الدراسة، بحيث تقاس درجات المتوسط على النحو التالي:-

منخفض	متوسط	مرتفع
2.49-1	3.49-2.5	3.5 فما فوق

وبناءً على ذلك فإذا كانت قيمة المتوسط الحسابي للفقرات (3.5) أو أكبر فيكون مستوى التصورات مرتفعاً, وهذا يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على مضمون الفقرة بشكل كبير, أمّا إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي (2.5-3.49) فإن مستوى التصورات يكون متوسطاً, وإذا كان المتوسط الحسابي أقل من (2.49) فيكون مستوى التصورات منخفضاً. كما تم استخدام الانحراف المعياري، لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل فقرة عن المتوسط الحسابي كما يلي:

- الانحراف المعياري اقل من (1) يشير إلى توافق الإجابات وعدم تشتتها عن المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة، ويعني ذلك تقارب استجابات الأغلبية لموضوع الفقرة.
- الانحراف المعياري أكبر من أو يساوي (1)، يشير إلى تشتت الإجابات وعدم تركزها، مما يدل على تباعد استجابات الأغلبية لموضوع الفقرة.
- تحليل الانحدار المتعدّد (Multiple Regression Analysis) لاختبار مدى صلاحيّة نموذج الدراسة، وتأثير المتغيّر المستقلّ، على المتغيّر التابع.

8.3- ثبات الأداة

استخدمت الباحثة طريقة كرونباخ الفا لإيجاد معامل ثبات الاستبانة، حيث جرى استخراج معامل الثبات Alpha للأداة بصيغتها النهائية الكلية، ولكل بُعد من أبعاد الدراسة، وحصلت جميع مجالات الاستبانة على قيمة عالية لألفا بلغت (0.889). وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (4) الآتي:-

جدول رقم (4): قيمة معامل الثبات للاتساق الداخلي للأداة ككل وكل بُعد من أبعاد الدراسة

الرقم	البعد	تسلسل الفقرات	معامل الثبات Alpha
1	الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام	9-1	0.872
2	الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل	15-1	0.850
3	اجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة	9-1	0.853
4	اجراءات الرقابة لبنود الموازنة بشكل مفصل	15-1	0.855
-	**الكلي**	**48-1**	**0.889**

المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد على التحليل الاحصائي

يتضح من نتائج الجدول رقم (4) أن قيمة ألفا لجميع أبعاد الدراسة قد حصلت على نسبة (0.889). وفي هذه الدراسة كانت قيم معامل الثبات تتراوح بين (0.850- 0.872)، وهي اعلى من الحد الأدنى البالغ (0.50).

أي أن قيمة معامل الثبات ألفا كرونباخ تقارب القيمة واحد مما يدل على أن الثبات مرتفعاً، وطبقاً لذلك فان نتائج هذا المسح توفر دليلاً قوياً على أن هذه الأداة تتمتع بالثقة (Sekaran, 2003) .

9.3- خصائص عينة الدراسة

تحت هذا القسم سيتم تناول الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة كالمؤهل العلمي، الخبرة الوظيفية، المسمى الوظيفي، وعدد الدورات التي حصل عليها الموظف.

أولاً: المؤهل العلمي

للمؤهل العلمي دلالة مهمة في تحديد مستوى المعرفة التي يحملها أفراد عينة الدراسة، حيث تم تفريغ البيانات الخاصة بالمؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المؤية (%)
دبلوم متوسط	12	5.8
بكالوريوس	159	77.2
شهادة عليا	35	17
المجموع	206	100

المصدر: اعداد الباحثة بناء على اداة الدراسة

يوضح الجدول رقم (5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث يُلاحظ أن الأغلبية هم من حملة "شهادة البكالوريوس"، والذين بلغ عددهم (159) فرداً بنسبة مئوية بلغت (77.2%)، يليهم الأشخاص ذوي المؤهل العلمي "شهادة عليا" والذين بلغ عددهم (35) فرداً وبنسبة مئوية بلغت (17%)، أما في المرتبة الأخيرة فقد جاء الأشخاص من ذوي المؤهل العلمي "دبلوم متوسط" والذين بلغ عددهم (12) فرداً بنسبة مئوية بلغت (5.8%). وتُظهر البيانات السابقة اعتماد كل من وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس الأمة في الكويت في التوظيف بشكل رئيس على من هم حاصلين على شهادة البكالوريوس والشهادات العليا، شأنها شأن جميع المؤسسات الحكومية والخاصة في الكويت، وهي نسبة طبيعية في هيئات ومؤسسات حكومية تعنى بإعداد الموازنات والرقابة عليها، ونظراً لدقة وحساسية مثل هذه الوظائف، فإن هذه الجهات تسعى بشكل دائم الى استقطاب الموظفين من ذوي المؤهلات العلمية العالية بغض النظر عن الموقع الوظيفي، وعن طبيعة العمل سواء كانت إدارية أو فنية.

ثانياً: الخبرة الوظيفية

كثيراً ما يكون للخبرة دلالة على الاستمرارية في المنظمة من جانب، والمعرفة التي قد يكتسبها الفرد كحصيلة للممارسات العملية من جانب آخر، وبالتالي يمكن الاستفادة منها في مواقع أخرى من التحليل والدراسة، وقد تم تفريغ البيانات الخاصة بهذه الخاصية في الجدول رقم (6).

جدول رقم (6): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في المنظمة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المؤية (%)
سنة وأقل	15	7.3
2- أقل من 6 سنوات	55	26.7
6- أقل من 11 سنة	59	28.6
11- أقل من 16 سنة	28	13.6
16 سنة فأكثر	49	23.8
المجموع	206	%100

المصدر: اعداد الباحثة بناء على اداة الدراسة

يتضح من الجدول رقم (6) أن النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة تقع خبرتهم ما بين (6- 10) سنوات والتي بلغ عددهم (59) فرداً، وبنسبة مئوية بلغت (28.6%)، يليها الأفراد ذوي الخبرة (2 -5 سنوات) والتي بلغ عددهم (55) وبنسبة مئوية بلغت (26.7%)، ثم فئة (16 سنة فاكثر) التي بلغ عددها (49) فرداً وبنسبة مئوية بلغت (23.8%)، وأخيراً فئة الأفراد التي لديها خبرة (أقل من سنة)، وقد بلغ عددهم (15) فرداً وبنسبة مئوية بلغت (7.3%). الأمر الذي يدل على أن أغلبية العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس الأمة في الكويت يتمتعون بالخبرة العالية في مجال عملهم، خاصة من فئة المراقبين والمدققين الماليين، وهذا دليل واضح على اهتمام دولة الكويت على استقطاب العاملين في مجال اعداد الموازنة والرقابة عليها من ذوي الخبرة والكفاءة العالية، الأمر الذي ينعكس ايجاباً على دقة اعداد الموازنة وتحقيقها للأهداف المالية والتنظيمية والاقتصادية المرجوة منها.

ثالثاً: المستوى الوظيفي

جدول رقم (7): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

النسبة المؤية (%)	التكرار	المستوى الوظيفي
8.7%	18	الادارة العليا (المدراء ومن بمكانتهم)
13.6%	28	الادارة الوسطى (رئيس القسم وما يعادله)
77.7%	160	الادارة التنفيذية أو التشغيلية (المدققون أو المراقبون وما يعادلهما)
%100	206	المجموع

المصدر: اعداد الباحثة بناء على اداة الدراسة

يتضح من الجدول رقم (7) أن النسبة الأكبر والأغلبية من أفراد عينة الدراسة هم من فئة (الإدارة التنفيذية أو التشغيلية) والتي بلغ عددهم (160) فرداً، وبنسبة مئوية بلغت (77.7%)، يليها الأفراد من فئة (الإدارة الوسطى) والتي بلغ عددهم (28) وبنسبة مئوية بلغت (13.6%)، وأخيراً فئة (الدارة العليا) حيث بلغ عددها (18) فرداً، وبنسبة مئوية بلغت (8.7%). وهذا أمر طبيعي إذ أن العاملين في إعداد الموازنة والرقابة عليها (المراقبون والمدققون الماليون) هم في الغالب من المستوى الاداري الادنى أو المستوى التشغيلي.

رابعاً: عدد الدورات

جدول رقم (8): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد الدورات

النسبة المؤية (%)	التكرار	عدد الدورات
32.6	65	لا يوجد
34.5	71	1-3 دورات
34	70	أكثر من 3 دورات
%100	206	المجموع

المصدر: اعداد الباحثة بناء على اداة الدراسة

يتضح من الجدول رقم (8) أن النسبة الأكبر والأغلبية من أفراد عينة الدراسة هم من الحاصلين على عدد دورات (1–3 دورات) والتي بلغ عددها (71) فرداً وبنسبة مئوية بلغت (34.%) يليها الأفراد ممن حصلوا على (أكثر من 3 دورات) والتي بلغ عددهم (70) فرداً، وبنسبة مئوية بلغت (34%)، وهذا يعني أن (68.5%) من أفراد عينة الدراسة قد حصلوا على دورة تدريبية، مقابل (32.6%) من أفراد عينة الدراسة لم يحصلوا على اي دورة على الاطلاق في مجال عملهم، وهذا يعني أن عدد الأفراد الحاصلين على دورة تدريبة في مجال عملهم الخاص بإعداد الموازنات والرقابة عليها هو عدد جيد، يدل على اهتمام المؤسسات الحكومية في دولة الكويت على الاهتمام بالعنصر البشري وتمكينه وتدريبه، لرفع مستوى أدائه الوظيفي بالشكل الأمثل.

الفصل الرابع
تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1.4 تمهيد

2.4- نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

3.4- اختبار فرضيات الدراسة

1.4 تمهيد

سيتم من خلال هذا المبحث تحليل ومناقشة نتائج معالجة البيانات المتعلقة بوصف خصائص أفراد عينة الدراسة، بالإضافة إلى خصائص مجتمع الدراسة ومحاولة الاستفادة منها أثناء التطرق للإجابة على الأسئلة الفرعية لمشكلة الدراسة من جانب، واختبار الفرضيات من جانب آخر.

2.4- نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

تحت هذا الجزء من الدراسة سيتم عرض نتائج الدراسة وتحليل ومناقشة كل من مشكلة الدراسة الأساسية، وأسئلتها.

الإجابة على السـؤال الأول: ما مستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام في دولة الكويت من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة ؟

فيما يلي المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية للفقرات المرتبطة ببعد الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام.

جدول رقم (9): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والترتيب لفقرات بُعد الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام

رقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الترتيب حسب الأهمية
1	هيكل الموازنة يعبر وبشكل واضح عن البرامج الحكومية والسياسات المتبعة للسنة المالية القادمة	3.534	0.903	مرتفع	9
2	يتم حصر اعتماد أوامر الصرف حسب تسلسل المستويات الإدارية.	3.645	0.775	مرتفع	6
3	تتمتع النماذج و الجداول الإيضاحية التي تُعتمد من أجل إعداد الموازنات بالدقة.	3.699	0.853	مرتفع	4
4	تحتفظ الجهة الحكومية بالسجلات والمستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية الواردة بموازنتها.	3.864	0.921	مرتفع	2
5	يتم تقديم التقارير الدورية حسب القانون للجهة الرقابية عن إيرادات	3.820	0.873	مرتفع	3

	ومصروفات الموازنة لكل جهة.				
6	يتم إدراج التقديرات ضمن حسابات الموازنة طبقا للتعاميم وقانون التبويب الذي صدرت به الموازنة.	4.053	0.791	مرتفع	1
7	يتم الالتزام بالمواعيد الدستورية واعتماد التواقيع المطلوبة ضمن قانون إعداد الموازنة .	3.597	0.996	مرتفع	7
8	يتم مراعاة خطة وأهداف و أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة.	3.568	1.013	مرتفع	8
9	يتم الأخذ بعين الاعتبار التغيرات في أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة	3.650	0.984	مرتفع	5
1-9	المتوسط العام	3.714	0.605	مرتفع	

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يبين الجدول رقم (9) أن تقييم أفراد عينة الدراسة لمستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.71) وانحراف معياري (0.605)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بعملية اعداد الموازنة من خلال التقيد التام بالأنظمة والتعاميم الخاصة بذلك، ومراعاة أهداف وانشطة الجهة المعنية عند تقدير بنود الموازنة، اضافة الى مراعاة الدقة التامة في اعتماد النماذج والجداول الإيضاحية عند إعداد الموازنات، كما يبين الجدول رقم (9) آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات بُعد (الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام) وترتيبها حسب الأهمية النسبية، حيث جاءت الفقرة (6) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.05) وانحراف معياري (0.791) مما يدل على أنه يتم التقيد بإدراج التقديرات ضمن حسابات الموازنة طبقا للتعاميم وقانون التبويب الذي صدرت به الموازنة، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة. وجاء في المرتبة الثانية الفقرة رقم (4) بمتوسط حسابي (3.86) وانحراف معياري (0.921) مما يدل على ان الجهة الحكومية تقوم بحفظ السجلات والمستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية الواردة بموازنتها، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة، أما في المرتبة الأخيرة فقد جاءت الفقرة رقم (1) بمتوسط

حسابي بلغ (3.53) وانحراف معياري (0.903) والتي تشير الى أن هيكل الموازنة يعبر وبشكل واضح عن البرامج الحكومية والسياسات المتبعة للسنة المالية القادمة، وعلى الرغم من وجود هذه الفقرة في المرتبة الأخيرة الا ان هناك توجه وتقييم ايجابي مرتفع من قبل أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرة.

الإجابة على الســـؤال الثاني: ما مستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة ؟

فيما يلي المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية للفقرات المرتبطة ببعد الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل.

جدول رقم (10): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والترتيب لفقرات بُعد الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل

رقم التسلسل	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الترتيب حسب الأهمية
1	يتم مراعاة تقديرات الإيرادات النفطية وما يترتب عليها من أثر.	3.752	0.9062	مرتفع	3
2	يتم مراعاة تقديرات الإيرادات غير النفطية وما يترتب عليها من أثر.	3.563	0.9177	مرتفع	12
3	يتم متابعة مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات.	3.888	0.7790	مرتفع	1
4	يتم مطابقة التقارير المستخرجة من النظم المتكاملة للخدمة المدنية مع البيانات الواردة في مشروع الميزانية تقديرية.	3.504	0.8539	مرتفع	14
5	يتم مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة.	3.781	0.8357	مرتفع	2
6	يتم مراعاة الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية.	3.451	0.9186	متوسط	15
7	يتم مراعاة القواعد والتعليمات عند تحديد تقديرات المشاريع الإنشائية والصيانة الجذرية ضمن الموازنة.	3.703	0.7992	مرتفع	8

8	يتم مراعاة تقديرات أعمال الصيانة على اختلاف انواعها الواردة في الموازنة.	3.729	0.8576	مرتفع	4
9	يتم مراعاة تقديرات تكلفة المعارض و المؤتمرات المحلية والخارجية.	3.714	0.9001	مرتفع	6
10	يتم مراعاة تقديرات الابحاث والدراسات والاستشارات.	3.661	0.9004	مرتفع	9
11	يتم مراعاة تقديرات المنح لحكومات أجنبية أو منظمات دولية أو وحدات تابعة للحكومة العامة.	3.572	0.8955	مرتفع	11
12	يتم مراعاة تقديرات منافع المساعدة الاجتماعية بشتى مجالاتها.	3.728	0.8047	مرتفع	5
13	يتم مراعاة تقديرات الحملات الدينية ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	3.543	0.9136	مرتفع	13
14	يتم مراعاة تقديرات تنفيذ أحكام قضائية وتحويلات الأفراد ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	3.660	0.9479	مرتفع	10
15	يتم مراعاة تقديرات شراء الأصول غير الملموسة (التقنية) المستخدمة في الجهات الحكومية في ضوء التطور التكنولوجي.	3.713	0.9162	مرتفع	7
1−15	المتوسط العام	3.664	0.5727	مرتفع	

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يبين الجدول رقم (10) أن تقييم أفراد عينة الدراسة لمستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.66) وانحراف معياري (0.572)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بعملية اعداد الموازنة ولبنودها التفصيلية من خلال مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة، ومتابعة كافة العناصر الحيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات، اضافة الى مراعاة كافة التكاليف كتكاليف المعارض والندوات والمؤتمرات والأبحاث والدراسات، والمنح المقدمة للحكومات والمنظمات الأجنبية. كما يبين الجدول رقم (10) آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات بُعد (الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل) وترتيبها حسب الأهمية النسبية، حيث جاءت الفقرة (3) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (3.88) وانحراف معياري (0.779) مما يدل على أنه يتم متابعة مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات، وهذه النتيجة تبين أن لدى

أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة. وجاء في المرتبة الثانية الفقرة رقم (5) بمتوسط حسابي (3.78) وانحراف معياري (0.835) مما يدل أنه يتم مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة ، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة، أما في المرتبة الأخيرة فقد جاءت الفقرة رقم (6) بمتوسط حسابي بلغ (3.45) وانحراف معياري (0.918) والتي تشير الى أنه يتم مراعاة الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية، حيث ان هناك توجه وتقييم ايجابي متوسط من قبل أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرة.

الإجابة على الســـؤال الثالث: ما تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة في دولة الكويت ؟

فيما يلي المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية للفقرات المرتبطة ببعد اجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة.

جدول رقم (11): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والترتيب لفقرات بُعد اجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة

رقم التسلسل	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الترتيب حسب الأهمية
1	يتم التحقق من هيكل الموازنة وتطابقه مع السياسات المتبعة في دولة الكويت للسنة المالية القادمة.	3.868	0.8008	مرتفع	5
2	يتم التحقق من اعتماد أوامر الصرف حسب تسلسل المستويات الإدارية.	3.816	0.7554	مرتفع	6
3	يتم التحقق من الإجراءات المالية والمحاسبية وتطبيقها على بنود الموازنة.	3.985	0.7488	مرتفع	2
4	يتم التحقق من احتفاظ الجهة الحكومية بالسجلات والمستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية .	3.975	0.7990	مرتفع	3
5	يتم التحقق من بيانات ومواعيد التقارير الدورية الصادرة من الجهة	3.922	0.7350	مرتفع	4

	الحكومية عن إيراداتها ومصروفاتها.				
6	يتم التحقق من تطبيق التعاميم و قوانين التبويب لكل جهة حكومية عند تقدير بنود الموازنة.	4.019	0.7322	مرتفع	1
7	يتم التحقق من الالتزام بالمواعيد الدستورية واعتماد التواقيع المطلوبة ضمن قانون إعداد الموازنة .	3.815	0.8695	مرتفع	7
8	يتم التحقق من مراعاة خطة وأهداف و أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة.	3.791	0.8554	مرتفع	8
9	يتم التحقق من أي تغيرات تطرأ ضمن بنود الموازنة العامة لدولة الكويت.	3.767	0.8404	مرتفع	9
9-1	المتوسط العام	3.884	0.5637	مرتفع	

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يبين الجدول رقم (11) أن تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.88) وانحراف معياري (0.563)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بالرقابة العامة على بنود الموازنة، من خلال القيام بعدة اجراءات تتمثل بالتحقق من الإجراءات المالية والمحاسبية وتطبيقها على بنود الموازنة، والتحقق من هيكل الموازنة وتطابقه مع السياسات المتبعة في دولة الكويت للسنة المالية القادمة، اضافة الى التحقق من بيانات ومواعيد التقارير الدورية الصادرة من الجهة الحكومية عن إيراداتها ومصروفاتها، والعديد من الاجراءات الأخرى. كما يبين الجدول رقم (11) آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات بُعد (اجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة) وترتيبها حسب الأهمية النسبية، حيث جاءت الفقرة (6) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.01) وانحراف معياري (0.732) مما يدل على أنه يتم التحقق من تطبيق التعاميم و قوانين التبويب لكل جهة حكومية عند تقدير بنود الموازنة، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة. وجاء في المرتبة الثانية الفقرة رقم (3) بمتوسط حسابي (3.98) وانحراف معياري (0.748) مما يدل أنه يتم التحقق من الإجراءات المالية

والمحاسبية وتطبيقها على بنود الموازنة، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة، أما في المرتبة الأخيرة فقد جاءت الفقرة رقم (9) بمتوسط حسابي بلغ (3.76) وانحراف معياري (0.840) والتي تشير الى أنه يتم التحقق من أي تغيرات تطرأ ضمن بنود الموازنة العامة لدولة الكويت، ووقوع هذه الفقرة في المرتبة الأخيرة لا يعني بالضرورة أنه لا يوجد اهتمام بهذا الموضوع حيث ان هناك توجه وتقييم ايجابي مرتفع من قبل أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرة.

الإجابة على الســـؤال الرابع: ما تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت ؟

فيما يلي المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية للفقرات المرتبطة ببعد إجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل.

جدول رقم (12): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والترتيب لفقرات بُعد إجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل

رقم التسلسل	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الترتيب حسب الأهمية
1	يتم التحقق من تقديرات الإيرادات النفطية وما يترتب عليها من أثار.	3.7524	0.8954	مرتفع	8
2	يتم التحقق من تقديرات الإيرادات غير النفطية وما يترتب عليها من أثار.	3.6456	0.8414	مرتفع	14
3	يتم التحقق من مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات.	3.9515	0.8009	مرتفع	1
4	يتم التحقق من تطابق التقارير المستخرجة من النظم المتكاملة للخدمة المدنية و الأعداد الواردة في مشروع الميزانية تقديرية.	3.6699	0.8483	مرتفع	12
5	يتم التحقق من القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة.	3.8544	0.8713	مرتفع	3
6	يتم التحقق من أن الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية	3.6748	0.8757	مرتفع	11

	المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية.				
7	يتم التحقق من تطبيق القواعد والتعليمات عند تحديد تقديرات المشاريع الإنشائية ضمن الموازنة.	3.6990	0.8648	مرتفع	10
8	يتم التحقق من تقديرات أعمال الصيانة على اختلاف انواعها الواردة في الموازنة.	3.8058	0.8950	مرتفع	5
9	يتم التحقق من تقديرات تكلفة المعارض و المؤتمرات المحلية والخارجية.	3.8738	0.8687	مرتفع	2
10	يتم التحقق من تقديرات الابحاث والدراسات والاستشارات.	3.7718	0.8842	مرتفع	7
11	يتم التحقق من تقديرات المنح لحكومات أجنبية أو منظمات دولية أو وحدات تابعة للحكومة العامة.	3.7282	0.8576	مرتفع	9
12	يتم التحقق من تقديرات منافع المساعدة الاجتماعية بشتى مجالاتها.	3.6505	0.9648	مرتفع	13
13	يتم التحقق من تقديرات الحملات الدينية ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	3.5534	0.9800	مرتفع	15
14	يتم التحقق من تقديرات تنفيذ أحكام قضائية وتحويلات الأفراد ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	3.7767	0.9152	مرتفع	6
15	يتم التحقق من مراعاة تقديرات شراء الأصول غير الملموسة (التقنية) المستخدمة في الجهات الحكومية في ضوء التطور التكنولوجي.	3.8107	0.9096	مرتفع	4
1−15	المتوسط العام	3.7479	0.6243	مرتفع	

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يبين الجدول رقم (12) أن تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.74) وانحراف معياري (0.624)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بالرقابة على بنود الموازنة وبشكل مفصل، من خلال القيام بعدة اجراءات تتمثل بالتحقق من مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة، والتحقق من كافة العناصر الحيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات، اضافة الى التحقق من كافة التكاليف كتكاليف المعارض والندوات والمؤتمرات والأبحاث والدراسات، والمنح المقدمة للحكومات والمنظمات الأجنبية. كما يبين الجدول رقم (12) آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات بُعد (اجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة بشكل مفصل) وترتيبها حسب الأهمية النسبية،

حيث جاءت الفقرة (3) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (3.95) وانحراف معياري (0.800) مما يدل على أنه يتم التحقق من مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات من تطبيق التعاميم و قوانين التبويب لكل جهة حكومية عند تقدير بنود الموازنة، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة. وجاء في المرتبة الثانية الفقرة رقم (9) بمتوسط حسابي (3.87) وانحراف معياري (0.868) مما يدل أنه يتم التحقق من تقديرات تكلفة المعارض و المؤتمرات المحلية والخارجية، وهذه النتيجة تبين أن لدى أفراد العينة توجه إيجابي مرتفع نحو هذه الفقرة، أما في المرتبة الأخيرة فقد جاءت الفقرة رقم (13) بمتوسط حسابي بلغ (3.55) وانحراف معياري (0.980) والتي تشير الى أنه يتم التحقق من تقديرات الحملات الدينية ضمن مصروفات وتحويلات أخرى ، ووقوع هذه الفقرة في المرتبة الأخيرة لا يعني بالضرورة أنه لا يوجد اهتمام بهذا الموضوع حيث ان هناك توجه وتقييم ايجابي مرتفع من قبل أفراد عينة الدراسة نحو هذه الفقرة.

3.4- اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.5$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.

جدول (13)

نتائج اختبار الانحدار البسيط للعلاقة بين الاهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها

المتغير المستقل	R الارتباط	معامل التحديد المعدل ADJUSTED R SQUARE	معامل الانحدار Bi	قيمة (ت) T VALUE	الدلالة الاحصائية	القرار الاحصائي
الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام	0.211	0.444	0.668	12.826	0.000	رفض الفرضية العدمية

المتغير التابع: اجراءات الرقابة العامة عليها

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يشير الجدول (13) إلى أن هناك علاقة معنوية بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.211) وتعني ان هناك علاقة ارتباط ايجابية قيمتها (21.1%) ودالة احصائياً عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت. اما معامل التحديد يبين ان التباين في الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام تفسر ما نسبته (44.4%) من التباين في اجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت، وهي ناتجة عن التغير في الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام.

كما بلغ مستوى التأثير (0.211) مما يعني ان هناك تأثير ايجابي للأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام على اجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت، ويؤكد ذلك بان قيمة (ت) والبالغة (12.826) كانت دالة احصائياً عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$).

ومما سبق يقتضي رفض الفرضية الاولى والقبول بالفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.

جدول (14)

نتائج اختبار الانحدار البسيط للعلاقة بين الاهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل

المتغيــــير المستقل	R الارتبـــاط	معامل التحديد المعدل ADJUSTED R SQUARE	معامل الانحدار Bi	قيمة (ت) T VALUE	الدلالة الاحصائية	القرار الاحصائي
الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل	0.720	0.516	0.720	14.828	0.000	رفـض الفرضـــــية العدميـــة

المتغير التابع: اجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

يشير الجدول (14) إلى أن هناك علاقة معنوية بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط

(0.720) وتعني ان هناك علاقة ارتباط ايجابية قيمتها (72 %) ودالة احصائياً عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت. اما معامل التحديد يبين ان التباين في الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام تفسر ما نسبته (51.6%) من التباين في اجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت، وهي ناتجة عن التغير في الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل.

وبناءً على ما تقدم يتضح لنا رفض الفرضية الثانية والقبول بالفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة . ($\alpha \leq 0.05$) بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة العامة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.

الفرضية الثالثة: لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل التباين الأحادي(One Way ANOVAs) تصورات أفراد العينة لمستوى الأداء تُعزى للمتغيرات الشخصية.

الجدول (15) تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVAs) لآراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) تبعاً للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات)

المتغير الشخصي	مصدر التباين	درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة (f)	مستوى الدلالة
المؤهل العلمي	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	54 151 205	13.983 30.449 44.432	0.259 0.202	1.284	0.121
الخبرة الوظيفية	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	54 151 205	74.986 255.854 330.840	1.389 1.694	0.820	0.798
المستوى الوظيفي	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	54 151 205	22.791 57.325 80.117	0.422 0.380	1.112	0.305
عدد الدورات	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	54 151 205	41.095 93.784 134.879	0.761 0.621	1.225	0.170

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

تشير المعطيات في الجدول رقم (15) إلى أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام وبشكل مفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات)، بدليل انخفاض قيمة (F) المحسوبة لكافة المتغيرات، ومستوى الدلالة التي كانت أكبر من (0.05) لكافة المتغيرات. مما يقتضي قبول الفرضية الثالثة التي تنص على أنه لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

وهذا يعني أن كافة الموظفون يقومون بأداء ذات العمل وتنفيذ نفس المهام الوظيفية فيما يتعلق بإعداد الموازنة العامة بكافة بنودها وعناصرها، وبالتالي لا غرابة في أنه لا يوجد فروق بين آرائهم تجاه الأهمية النسبية لبنود الموازنة تعزى للاختلاف في المؤهل العلمي او الخبرة او المستوى الاداري او حتى عدد الدورات التي حصل عليها الموظف.

الفرضية الرابعة: لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل التباين الأحادي(One Way ANOVAs) تصورات أفراد العينة لمستوى الأداء تُعزى للمتغيرات الشخصية.

الجدول (16) تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVAs) لآراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) تبعاً للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات)

المتغير الشخصي	مصدر التباين	درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة f	مستوى الدلالة
المؤهل العلمي	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	56 149 205	10.419 34.013 44.432	0.186 0.228	0.815	0.808
الخبرة الوظيفية	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	56 149 205	79.608 251.232 330.840	1.422 1.686	0.843	0.766
المستوى الوظيفي	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	56 149 205	24.731 55.386 80.117	0.442 0.372	1.188	0.206
عدد الدورات	بين المجموعات داخل المجموعات المجموع	56 149 205	34.661 100.218 134.879	0.619 0.673	0.920	0.632

المصدر: اعداد الباحثة بناء على التحليل الاحصائي

تشير المعطيات في الجدول رقم (16) إلى أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات)، بدليل انخفاض قيمة (F) المحسوبة لكافة المتغيرات، ومستوى الدلالة التي كانت أكبر من (0.05) لكافة المتغيرات. مما يقتضي قبول الفرضية الرابعة التي تنص على أنه لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

وهذا يعني أن كافة الموظفون يقومون بأداء ذات العمل وتنفيذ نفس المهام الوظيفية فيما يتعلق بالرقابة على الموازنة العامة بكافة بنودها وعناصرها، وبالتالي لا غرابة في أنه لا يوجد فروق بين آرائهم تجاه اجراءات الرقابة على بنود الموازنة تعزى للاختلاف في المؤهل العلمي او الخبرة او المستوى الاداري او حتى عدد الدورات التي حصل عليها الموظف.

وقد توافقت نتائج هذه الدراسة مع ما توصلت اليه دراسة عليان (2009) والتي أشارت الى ان غالبية الشركات الصناعية الأردنية تقوم بتطبيق الموازنات التخطيطية وإعدادها بشكل منتظم لاستخدامها أداة فاعلة في عملية الرقابة على العملية الإنتاجية وتقويم الأداء، وان اتجاهات الشركات الصناعية الأردنية كانت ايجابية نحو الاهتمام بإعداد موازنات تخطيطية واستخدامها أداة للرقابة وتقويم الأداء. كما توافقت مع دراسة الشيخ عيد (2007) والتي توصلت الى أن هناك قناعة وإدراك لدى الإدارة العليا في مجتمع الدراسة على أهمية تطبيق الموازنات حيث إنها تقدم الدعم اللازم لتطبيقها كما إنها ُتستخدم كأداة للتحقق من الوصول إلى الأهداف المخطط لها. اضافة الى توافقها مع دراسة دراسة الزعبي (2012) التي توصلت الدراسة إلى أن استخدام الأردن للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنها أن تسهم في زيادة الرقابة المالية والإدارية الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ويحميها من سوء الاستخدام. كما توافقت نتائج هذه الدراسة مع دراسة الأفندي (2003) والتي توصلت إلى أن الموازنة تعتبر من أهم الوسائل الرقابية التي يمكن للمنشأة من خلالها القيام برقابة فعالة.

الا ان هذه النتائج تتعارض مع ما توصلت اليه دراسة العمري (2005) والتي توصلت الى أن موظفي الدوائر في كافة المستويات الإدارية والذين لهم علاقة مباشرة في الإعداد والتنفيذ والرقابة على الموازنة، لا يعيرون الموازنة الاهتمام الكافي باعتبارها أداة فعالة للتخطيط والرقابة، وأن الإجراءات الرقابية المعمول بها داخل الدوائر المختلفة ضعيفة جداً، على عكس ما توصلت

اليه هذه الدراسة. كما تعارضت هذه النتائج مع ما توصلت اليه دراسة الزعبي (2004) في أن دور الموازنة في تخطيط نشاطات البلدية والرقابة عليها يكاد يكون معدومًا.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5-1 نتائج وأستنتاجات الدراسة

5-2 التوصيات

يوضح هذا الفصل أهم النتائج التي تم الحصول عليها بناء على التحاليل الاحصائية، وعرض بعض التوصيات العامة التي ترى الباحثة بأنها ضرورية وتفيد العديد من الأطراف الأخرى .

1.5 نتائج وأستنتاجات الدراسة

1- أظهرت نتائج الدراسة أن تقييم أفراد عينة الدراسة لمستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.71) وانحراف معياري (0.605)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بعملية اعداد الموازنة من خلال التقيد التام بالأنظمة والتعاميم الخاصة بذلك، ومراعاة أهداف وانشطة الجهة المعنية عند تقدير بنود الموازنة، اضافة الى مراعاة الدقة التامة في اعتماد النماذج والجداول الإيضاحية عند إعداد الموازنات.

2- بينت نتائج الدراسة أن تقييم أفراد عينة الدراسة لمستوى الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.66) وانحراف معياري (0.572)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بعملية اعداد الموازنة ولبنودها التفصيلية من خلال مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة، ومتابعة كافة العناصر الحيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات، اضافة الى مراعاة كافة التكاليف كتكاليف المعارض والندوات والمؤتمرات والأبحاث والدراسات، والمنح المقدمة للحكومات والمنظمات الأجنبية.

3- كما اشارت الدراسة الى أن تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.88)

وانحراف معياري (0.563)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بالرقابة العامة على بنود الموازنة، من خلال القيام بعدة اجراءات تتمثل بالتحقق من الإجراءات المالية والمحاسبية وتطبيقها على بنود الموازنة، والتحقق من هيكل الموازنة وتطابقه مع السياسات المتبعة في دولة الكويت للسنة المالية القادمة، اضافة الى التحقق من بيانات ومواعيد التقارير الدورية الصادرة من الجهة الحكومية عن إيراداتها ومصروفاتها، والعديد من الاجراءات الأخرى.

4- كذلك أظهرت الدراسة أن تقييم أفراد عينة الدراسة لإجراءات الرقابة على بنود الموازنة بشكل مفصل في دولة الكويت جاء مرتفعاً، فقد بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3.74) وانحراف معياري (0.624)، وهذا دليل على أن الجهات الحكومية المختصة في دولة الكويت تولي اهتماماً كبيراً بالرقابة على بنود الموازنة وبشكل مفصل، من خلال القيام بعدة اجراءات تتمثل بالتحقق من مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة، والتحقق من كافة العناصر الحيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات، اضافة الى التحقق من كافة التكاليف كتكاليف المعارض والندوات والمؤتمرات والأبحاث والدراسات، والمنح المقدمة للحكومات والمنظمات الأجنبية.

5- بينت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام واجراءات الرقابة العامة عليها في دولة الكويت.

6- كذلك بينت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة أحصائية عند مستوى دلالة $0.05 \geq \alpha$ بين الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل واجراءات الرقابة العامة عليها بشكل مفصل في دولة الكويت.

7- أكدت نتائج الدراسة على عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لبنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات).

8- كذلك بينت الدراسة عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول اجراءات الرقابة على بنود الموازنة (بشكل عام ومفصل) في دولة الكويت تُعزى للمتغيرات الشخصية (المؤهل العلمي, الخبرة الوظيفية, المستوى الوظيفي، عدد الدورات). مما يعني أن كافة الموظفون يقومون بأداء ذات العمل وتنفيذ نفس المهام الوظيفية فيما يتعلق بإعداد الموازنة العامة والرقابة على تنفيذها بكافة بنودها وعناصرها، وبالتالي لا غرابة في أنه لا يوجد فروق بين آرائهم تجاه الأهمية النسبية لبنود الموازنة واجراءات الرقابة عليها تعزى للاختلاف في المؤهل العلمي او الخبرة او المستوى الاداري او حتى عدد الدورات التي حصل عليها الموظف.

2.5 التوصيات

بناء على النتائج المتحققة من هذه الدراسة، فان الدراسة توصي بما يلي:

1- ضرورة إيلاء الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية، الأهمية اللازمة، حيث جاء تقييم افراد عينة الدراسة لهذا البند بدرجة متوسطة.

2- الاستمرار بالاهتمام بالعنصر البشري العامل في الجهات الحكومية ذات الصلة بإعداد الموازنات العامة في كل من وزارة المالية وديوان المحاسبة ومجلس الامة الكويتي والعمل على تدريبه وتأهيله في هذا المجال، لما له من دور فاعل في اجراءات اعداد الموازنة وآلية الرقابة عليها.

3- ضرورة مراجعة التعليمات والإجراءات الخاصة بإعداد الموازنة العامة، والعمل على تطويرها بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية والمالية القائمة.

4- ضرورة توفير وتفعيل الأنظمة واللوائح والتعاميم اللازمة لتنظيم عملية الرقابة على أداء الوزارات و المؤسسات الحكومية .

5- ان اجراءات الرقابة لا تأتي فقط من الجهات الرقابية الخارجية او حتى الداخلية لأية منظمه وإنما يتوجب على المعنيين توعية وتثقيف كل من يتعامل في هذا المجال، على ان تكون الرقابة هي رقابة داخلية نابعة من الضمير الإنساني والقيم والأخلاق الفردية.

6- الاهتمام بكفاءة الموظفين و مؤهلاتهم العلمية في مجال الرقابة وذلك ينعكس أثره على فعالية الموازنات المعدة وتطبيقها .

7- توعية الموظفين العاملين في الوزارات والمؤسسات الحكومية بضرورة دور المراقب والمدقق .

8- اعداد المزيد من الدراسات في هذا المجال وبخاصة التطرق الى متغيرات اخرى لم تتناولها هذه الدراسة.

قائمة المصادر

القرآن الكريم

أولا: المراجع باللغة العربية

1. إبراهيم، فريد محمد، (2002)، "**إعداد الموازنة التخطيطية وفقاً لمعيار الطموح لتحقيق أهداف الوحدة الإقتصادية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عين شمس، مصر.
2. البحر، حصة والحميدي سعود، (2002)، **المحاسبة الحكومية والمنظمات اللاربحية، منشورات ذات السلاسل**، ط1، الكويت.
3. أبو حشيش، خليل عواد، (2005)، "**المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية**" ، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان – الأردن.
4. أبو نصار، محمد، (2003)، " **المحاسبة الإدارية**"، ط1، دار وائل للنشر، عمان – الأردن.
5. بن ريالة (2015)، **الميزانية تقديرية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية**، اليمن.
6. الأفندي، سجى مصطفى، (2003) ، "**مدى استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام**"، رسالة ماجستير غير منشوره جامعة حلب– الجمهورية العربية السورية.
7. أنيس، ابراهيم، **المعجم الوسيط**، دار المعارف للنشر، القاهرة، 1972.

8. بكرون، إياد سلامة، (2012)، " **نظم صنع القرار في الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية وأثرها على تقديرات الموازنات**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة.

9. الجبلي، نادية إسماعيل محمد، (2008)، **الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة في الجمهورية اليمنية:** دراسة مقارنة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عدن – اليمن.

10. حلس، سالم عبد الله،(2006) ، "**دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية**"، مجلة الجامعة الإسلامية سلسلة الدراسات الإنسانية المجلد الرابع عشر، العدد الأول.

11. حماد، أكرم إبراهيم، (2005)، "**الرقابة المالية في القطاع الحكومي**"، جهينة للنشر والتوزيع، عمان – الأردن.

12. حنان، رضوان وكحالة، جبرائيل،(2006) ، "**محاسبة التكاليف المعيارية**" الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان – الأردن.

13. دستور دولة الكويت متاح على www.kna.kw

14. دليل التدقيق العام الصادر عن ديوان المحاسبة الكويتي عام 2008 متاح على www.sabq8.org

15. الدوسري، مبارك محمد، (2011)، "**تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان – الأردن.

16. الراشد، مهدي، (2002)، مدى صلاحية البيانات المحاسبية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء في مشاريع صناعية مختارة، **مجلة جامعة اليرموك،** المجلد 18، العدد3، جامعة اليرموك، اربد – الأردن، ص 51-67.

17. راضي، محمد وحجازي، وجدي، (2001)، "**المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات**"، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية – مصر.

18. الرحاحلة, محمد ياسين (2006) ،دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة، **المجلة الأردنية في ادارة الأعمال** ، المجلد 2، العدد2، محمد ياسيين الرحاحلة.

19. الزعبي (2004) بعنوان "**الموازنات في تخطيط ورقابة وتقييم أداء المجالس البلدية في الأردن.**

20. الزعبي (2012)، **أثر الموازنة الموجهة بالنتائج على الرقابة في الوحدات الحكومية الأردنية:** دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة.

21. السعيدات، زياد محمد، (2003)، " **الموازنات المرنة وأثرها في الرقابة على التكاليف الصناعية غير المباشرة: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية المفتوحة، عمان – الأردن.

22. سلمان، عودة أحمد، (2000)، **العوامل المؤثرة في اختيار عمليات التدقيق في البنوك التجارية الأردنية،** رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الاردن.

23. سلوم، حسن عبد الكريم ومحمد خالد المهايني، (2007)، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة: دراسة ميدانية للموازنة العراقية، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العدد (64).

24. شلح، فؤاد محمد محمود، (2009)، **مدى امكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين.

25. الشيخ عيد، إبراهيم محمد سليمان، (2007)، **مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية – غزة.

26. الصائغ، حنا رزوقي، (1976)، **المحاسبة الحكومية**، الجزء الاول، الطبعة الرابعة، بغداد.

27. الصباح ، عبد الرحمن ، (1997)، "**مبادئ الرقابة الإدارية** "، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان – الاردن.

28. عبد الحميد، عبد المطلب، (2005)، **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، مصر.

29. عبدالله ،خالد امين ،2000 ،**الأهمية النسبية في المحاسبة والتدقيق**، مجلة المدقق، العددان 41-42 عمان .

30. عصفور، محمد شاكر، (2008)، **اصول الموازنة العامة**، ط1، دار المسيرة للنشر، عمان، الاردن.

31. العفاسي، علي محمد محسن، (2014)، **رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

32. العلي، عادل فليح، (2003) ، "**المالية العامة والتشريع المالي والضريبي**"، ط1، دار إلحاق للنشر والتوزيع، عمان – الأردن.

33. العلي، منهل مجيد أحمد، (2003)، **دور الأهمية النسبية في عمل مراقب الحسابات**، مجلة تنمية الرافدين، العراق، عدد 71.

34. العلي، منهل مجيد أحمد، وتغريد سالم الليلة، (2007)، استخدام الأهمية النسبية في العمل التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، **مجلة تنمية الرافدين**، العراق، 87 (29)، ص171-183.

35. عليان، زيد محمود موسى، (2009)، " **مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان – الأردن.

36. العمري، عطا محمد، (2005)، **مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين (الأنروا) في قطاع غزة**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية – غزة.

37. غنام، فريد أحمد عبد الحافظ، (2006)، **اطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين**، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين.

38. غنيمات، عبدالله عقلة ووليد زكريا صيام، (2011)، العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الاردنية، **المجلة الاردنية في ادارة الاعمال**، المجلد7، العدد4، ص625-646.

39. الفاضل مؤيد نور، (2005)، "**المحاسبة الإدارة**"، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان – الاردن.

40. ماهر، أحمد، (2004) ، "**الإدارة – المبادئ والمهارات**"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية – مصر.

41. المطيري (2010)، **الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي في اتخاذ قرارات الإقراض:** دراسة تطبيقية على البنوك التجارية الكويتية

42. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (2001) ، " **المهام والممارسات الإدارية**"، المجلد الرابع، مطابع الشمس، عمان – الأردن.

43. مجيد، جاسم، (2005)، "**دراسات في الإدارة العامة**"، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية – مصر.

44. المذكرة المذكرة الإيضاحية لقانون قواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي في دولة الكويت متاح على www.mof.gov.kw

45. المزيني، عبد الوهاب صالح عبد العزيز (2005)، **الميزانية تقديرية العامة لدولة الكويت وتطوراتها**، وزارة المالية الكويتية، شؤون الميزانية تقديرية العامة.

46. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الإنتوساي).

47. المهايني، محمد خالد، (2000)، الموازنة العامة للدولة في سورية–الواقع والآفاق، **مجلة جامعة دمشق**، المجلد 16، العدد 1، ص 7-58.

48. النجار (2006)، **العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية**".

49. نور، أحمد، (1992)، **الوسائل المستخدمة لفحص ودراسة نظام الرقابة**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الاسكندرية، مصر.

ثانيا :المراجع الأجنبية

1. Anthony A. Atkinson, Robert S. Kaplan, Ella Mae Matsumura, S. Mark Young, (2007), "**Management Accounting**", Fifth Edition, .Pearson Prentice Hall.

2. Atkinson, A., Kaplan, R., and young, M.,(2004),**management Accounting**,(4 edition), prentice hall, new York .

3. Crozier, W R. (2004), " **BUDGETARY CONTROL HANDBOOK**", Craigavon and Banbridge Community HSS Trust, Finance Office – Lurgan Hospital – Sloan Street – Lurgan BT66 8NX.

4. Kenneth and Ambrose (2013) **Budgetary Control as a Measure of Financial** Performance of State Corporations in Kenya

5. Garrison, Ray H. and Eric W. Noreen, **Managerial Accounting, McGraw-Hill/Irwin Companies**, USA, 2003.

Kihn (2011) **How do controllers and managers interpret budget targets?.**

6. Gitman, Lawrence. (2003). **Principles of Managerial Finance, Addison Wesley**, New York.

7. Hassel, L. G., (1996), **Budget Effectiveness in Multinational Corporations:** An empirical Test of the use of Budget Control Moderated by Two Dimensions of Budgetary Participation Under High & Low Environment at Dynamism, Management International Review, third quarter.

8. Hilton, R., (2005)," **Managerial Accounting" Six Edition, Mc Grew Hill.**

9. Higgins, J. , (1991), "**the management challenge**" Macmillan publishing company ,USA .

10. Horngren, C. T., Srikant M.D., Foster, G., (2006) "**Cost accounting**", Twelfth Edition, Pearson Prentice Hall.

11. –Juma'h, Ahmad H., (2009), the impactions of materiality concert on accounting practices and decision making, **Inter Metro Business Journal**, Vol. 5 No. 1.

12. Wehner and Hans (2007) **Legislatures, Democratic Control and Budgeting.**

13. Kenneth, A., and Ambrose, J., (2013), "Budgetary Control as a Measure of Financial Performance of State Corporations in Kenya", **International Journal of Accounting and Taxation**, Vol. 1 No. 1,P., 38- 57.

14. Siyanbola (2013) **The Impact Of Budgeting And Budgetary Control On The Performance Of Manufacturing Company In Nigeria**

15. Terck &Scheers (2006) **Trends in Performance Budgeting in Seven OECD Countries.**

16. Kihn, A.,(2011), " How do controllers and managers interpret budget targets? ", **Journal of Accounting and Organizational Change**, Vol.3, Issue 7, P. 1–33.

17. New York State Society of CPAs, **Accounting Terminology Guide**, Public Relations Department, NY, 2005.

18. Srithongrung (2009) **The Effects of Results-Oriented Budgeting on Government Spending Patterns in Thailand.**

19. Price R. & Wallace W. A. (2001). "Probability and Materiality", **The CPA Journal**, LXXI, 6, June, 18-24.

20. Schmidgall, Raymond, (2004), **Financial Planning Series Part III, Budgetary Control at Clubs, the School of Hospitality Business**, Michigan State University.

21. Hemsing and Baker (2013) **The Effects of Tight Budgetary Control on Managerial Behavior in the Swedish Public Sector**

22. Sekaran, U. (2003). **Research Methods for Business: A Skill Building Approach.** John Willey and Sons, New York.

23. Curristine (2005) **Government Performance:** Lessons and Challenges.

24. Schermerhorn, John R. (2008), **Management,7 th ed., John Wiley and Sons Inc**, New York.

25. Stimpson, Peter (2003), **Cambridge International Examinations**, Advanced Subsidiary Level and Advanced Level Syllabus, Business Studies, Cambidge University Press.

26. Manso (2014) **BUDGETING AND BUDGETETARY CONTROL PRACTICES AND PROCEDURES IN TIMBER FIRMS WITHIN KUMASI METROPOLIS**

الملاحق

ملحق رقم (1) أداة الدراسة



أختي الموظفة الفاضلة/أخي الموظف الفاضل

تحية طيبة وبعد.............

تهدف هذه الاستبانة من خلال محتواها إلى تحديد العلاقة بين الأهمية النسبية لعناصر الموازنة واجراءات الرقابة عليها في دولة الكويت (عنوان البحث العلمي) ، راجيَة الإجابة بدقة وواقعية على فقرات هذه الاستبانة، علماً بأن المعلومات ستعامل بسرية تامة ولن تُستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. ويتعاونكم وحرصكم على تقديم المعلومات الكافية والمطلوبة، ستتمكن الباحثة من تحقيق أهداف الدراسة. شاكرة لكم جهودكم المبذولة .

الجزء الأول: البيانات الشخصية: يرجى التكرم بوضع إشارة (√) في المربع المناسب :

1. **المؤهل العلمي: دبلوم متوسط ☐ بكالوريوس ☐ شهادة عليا ☐**
2. **الخبرة الوظيفية: سنة واقل ☐ 2 – أقل من 6 سنوات ☐ 6–أقل من 11 سنة ☐ 11–أقل من 16 سنة ☐ 16 سنة فأكثر ☐**
3. **المستوى الوظيفي : الادارة العليا (المدراء ومن بمكانتهم) ☐**
   الادارة الوسطى (ئيس القسم وما يعادله) ☐
   الإدارة التنفيذية أو التشغيلية(الممدققون أو المراقبون ومايعادلهما) ☐
4. **عدد الدورات في الرقابة والتدقيق : لا يوجد ☐ 1–3 دورات ☐ اكثر من 3 دورات ☐**

رقم فقرة	فقرات الاستبيان عن بنود الموازنة	موافق بشدة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدة
الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل عام						
1	هيكل الموازنة يعبر وبشكل واضح عن البرامج الحكومية والسياسات المتبعة للسنة المالية القادمة					
2	يتم حصر اعتماد أوامر الصرف حسب تسلسل المستويات الإدارية.					
3	تتمتع النماذج و الجداول الإيضاحية التي تُعتمد من أجل إعداد الموازنات بالدقة.					
4	تحتفظ الجهة الحكومية* بالسجلات والمستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية الواردة بموازنتها.					
5	يتم تقديم التقارير الدورية حسب القانون للجهة الرقابية عن إيرادات ومصروفات الموازنة لكل جهة.					
6	يتم إدراج التقديرات ضمن حسابات الموازنة طبقا للتعاميم وقانون التبويب الذي صدرت به الموازنة.					
7	يتم الالتزام بالمواعيد الدستورية واعتماد التواقيع المطلوبة ضمن قانون إعداد الموازنة .					
8	يتم مراعاة خطة وأهداف و أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة.					
9	يتم الأخذ بعين الاعتبار التغيرات في أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة					
الأهمية النسبية لبنود الموازنة بشكل مفصل						
1	يتم مراعاة تقديرات الإيرادات النفطية وما يترتب عليها من أثر.					
2	يتم مراعاة تقديرات الإيرادات غير النفطية وما يترتب عليها من أثر.					
3	يتم متابعة مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات.					
4	يتم مطابقة التقارير المستخرجة من النظم المتكاملة للخدمة المدنية مع البيانات الواردة في مشروع الميزانية تقديرية.					
5	يتم مراعاة القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة.					
6	يتم مراعاة الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية.					

7	**يتم مراعاة القواعد والتعليمات عند تحديد تقديرات المشاريع الإنشائية والصيانة الجذرية ضمن الموازنة.**					
8	**يتم مراعاة تقديرات أعمال الصيانة على اختلاف انواعها الواردة في الموازنة.**					
9	**يتم مراعاة تقديرات تكلفة المعارض و المؤتمرات المحلية والخارجية.**					
10	**يتم مراعاة تقديرات الابحاث والدراسات والاستشارات.**					
11	**يتم مراعاة تقديرات المنح لحكومات أجنبية أو منظمات دولية أو وحدات تابعة للحكومة العامة.**					
12	**يتم مراعاة تقديرات منافع المساعدة الاجتماعية بشتى مجالاتها.**					
13	**يتم مراعاة تقديرات الحملات الدينية ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.**					
14	**يتم مراعاة تقديرات تنفيذ أحكام قضائية وتحويلات الأفراد ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.**					
15	**يتم مراعاة تقديرات شراء الأصول غير الملموسة (التقنية) المستخدمة في الجهات الحكومية في ضوء التطور التكنولوجي.**					

رقم فقرة	فقرات الاستبيان عن الرقابة	موافق بشدة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدة
إجراءات الرقابة العامة على بنود الموازنة						
1	يتم التحقق من هيكل الموازنة وتطابقة مع السياسات المتبعة في دولة الكويت للسنة المالية القادمة.					
2	يتم التحقق من اعتماد أوامر الصرف حسب تسلسل المستويات الإدارية.					
3	يتم التحقق من الإجراءات المالية والمحاسبية وتطبيقها على بنود الموازنة.					
4	يتم التحقق من احتفاظ الجهة الحكومية بالسجلات والمستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية .					
5	يتم التحقق من بيانات ومواعيد التقارير الدورية الصادرة من الجهة الحكوميةعن إيراداتها ومصروفاتها.					
6	يتم التحقق من تطبيق التعاميم و قوانين التبويب لكل جهة حكومية عند تقدير بنود الموازنة.					
7	يتم التحقق من الالتزام بالمواعيد الدستورية واعتماد التواقيع المطلوبة ضمن قانون إعداد الموازنة .					
8	يتم التحقق من مراعاة خطة وأهداف و أنشطة الجهة عند تقدير بنود الموازنة.					
9	يتم التحقق من أي تغيرات تطرأ ضمن بنود الموازنة العامة لدولة الكويت.					
إجراءات الرقابة لبنود الموازنة بشكل مفصل						
1	يتم التحقق من تقديرات الإيرادات النفطية وما					

	يترتب عليها من أثار.					
2	يتم التحقق من تقديرات الإيرادات غير النفطية وما يترتب عليها من أثار.					
3	يتم التحقق من مخصصات الباب الأول بما يحتويه من عناصر حيوية كالبدلات والمكافآت والعلاوات.					
4	يتم التحقق من تطابق التقارير المستخرجة من النظم المتكاملة للخدمة المدنية و الأعداد الواردة في مشروع الميزانية تقديرية.					
5	يتم التحقق من القواعد واللوائح عند تقدير اعتمادات المناقصات والعقود خلال مراحل إعداد الموازنة.					
6	يتم التحقق من أن الخطة الإنمائية للدولة ضمن الفترة الزمنية المحددة عند تقدير المشروعات الإنشائية.					
7	يتم التحقق من تطبيق القواعد والتعليمات عند تحديد تقديرات المشاريع الإنشائية ضمن الموازنة.					
8	يتم التحقق من تقديرات أعمال الصيانة على اختلاف انواعها الواردة في الموازنة.					
9	يتم التحقق من تقديرات تكلفة المعارض و المؤتمرات المحلية والخارجية.					
10	يتم التحقق من تقديرات الابحاث والدراسات والاستشارات.					
11	يتم التحقق من تقديرات المنح لحكومات أجنبية أو منظمات دولية أو وحدات تابعة للحكومة العامة.					
12	يتم التحقق من تقديرات منافع المساعدة الاجتماعية بشتى مجالاتها.					

					يتم التحقق من تقديرات الحملات الدينية ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	13
					يتم التحقق من تقديرات تنفيذ أحكام قضائية وتحويلات الأفراد ضمن مصروفات وتحويلات أخرى.	14
					يتم التحقق من مراعاة تقديرات شراء الأصول غير الملموسة (التقنية) المستخدمة في الجهات الحكومية في ضوء التطور التكنولوجي.	15

ملحق رقم (2) أسماء المحكمين لأداة الدراسة

الرقم	اسم المحكم	جهة العمل
1	د صقر الطاهات	جامعة ال البيت
2	د محمد الحايك	جامعة ال البيت
3	د محمد المشاقبة	جامعة ال البيت
4	د مهند اكرم	جامعة ال البيت
5	د نوفان العليمات	جامعة ال البيت
6	د محمد الحدب	جامعة ال البيت
7	د طارق الخالدي	جامعة ال البيت
8	د حسين الرباع	جامعة اليرموك
9	د عطا الله قطيش	جامعة الزيتونة الخاصة
10	د أديب الرحامنة	جامعة البلقاء التطبيقية
11	د علي المطيري	جامعة الكويت
12	نادية الحميميدي	مراقب في ديوان المحاسبة
13	أحمد حسين المطيري	كبير مدققين في ديوان المحاسبة
14	عبدالرحمن المخيزيم	كبير مدققين في ديوان المحاسبة
15	محمد حميد الشمري	رئيس قسم المراجعة في مجلس الأمة
16	علي محمد غلوم	مدقق رئيسي في ديوان المحاسبة
17	فاطمة المنيفي	مدقق أول في ديوان المحاسبة

ملحق رقم (3)

نتائج التحليل الاحصائيspss

Frequencies

Statistics

		علمي_مؤهل	وظيفية_خبرة	وظيفي_مستوى	الدورات_عدد
N	Valid	206	206	206	206
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

علمي_مؤهل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	متوسط دبلوم	12	5.8	5.8	5.8
	بكالوريوس	159	77.2	77.2	83.0
	عليا شهادة	35	17.0	17.0	100.0
	Total	206	100.0	100.0	

وظيفية_خبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنة من اقل	15	7.3	7.3	7.3
	2-5 سنة	55	26.7	26.7	34.0
	6-10 سنة	59	28.6	28.6	62.6
	11-15 سنة	28	13.6	13.6	76.2
	16 سنة فاكثر	49	23.8	23.8	100.0
	Total	206	100.0	100.0	

وظيفي_مستوى

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عليا ادارة	18	8.7	8.7	8.7
	وسطى ادارة	28	13.6	13.6	22.3
	تنفيذية ادارة	160	77.7	77.7	100.0
	Total	206	100.0	100.0	

الدورات_عدد

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	يوجد لا	65	31.6	31.6	31.6
	1-3 دورة	71	34.5	34.5	66.0
	دورات 3 من اكثر	70	34.0	34.0	100.0
	Total	206	100.0	100.0	

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
A1	206	1.00	5.00	3.5340	.90328
A2	206	1.00	5.00	3.6456	.77501
A3	206	1.00	5.00	3.6990	.85351
A4	206	1.00	5.00	3.8641	.92181
A5	206	1.00	5.00	3.8204	.87333
A6	206	1.00	5.00	4.0534	.79146
A7	206	1.00	5.00	3.5971	.99648
A8	206	1.00	5.00	3.5680	1.01344
A9	206	1.00	5.00	3.6505	.98485
B1	206	1.00	5.00	3.7524	.90628
B2	206	1.00	5.00	3.5631	.91779
B3	206	1.00	5.00	3.8883	.77909
B4	206	1.00	5.00	3.5049	.85396

B5	206	2.00	5.00	3.7816	.83570
B6	206	1.00	5.00	3.4515	.91868
B7	206	1.00	5.00	3.7039	.79920
B8	206	1.00	5.00	3.7282	.85761
B9	206	1.00	5.00	3.7136	.90014
B10	206	1.00	5.00	3.6602	.90044
B11	206	1.00	5.00	3.5728	.89554
B12	206	2.00	5.00	3.7282	.80479
B13	206	1.00	5.00	3.5437	.91360
B14	206	1.00	5.00	3.6602	.94795
B15	206	1.00	5.00	3.7136	.91625
C1	206	1.00	5.00	3.8689	.80080
C2	206	1.00	5.00	3.8155	.75544
C3	206	2.00	5.00	3.9854	.74884
C4	206	2.00	5.00	3.9757	.79902
C5	206	2.00	5.00	3.9223	.73504
C6	206	2.00	5.00	4.0194	.73226
C7	206	1.00	5.00	3.8155	.86951
C8	206	1.00	5.00	3.7913	.85547
C9	206	1.00	5.00	3.7670	.84049
D1	206	1.00	5.00	3.7524	.89545
D2	206	1.00	5.00	3.6456	.84140
D3	206	1.00	5.00	3.9515	.80096
D4	206	1.00	5.00	3.6699	.84839
D5	206	1.00	5.00	3.8544	.87131
D6	206	1.00	5.00	3.6748	.87571
D7	206	1.00	5.00	3.6990	.86487
D8	206	1.00	5.00	3.8058	.89506
D9	206	1.00	5.00	3.8738	.86875
D10	206	1.00	5.00	3.7718	.88422
D11	206	1.00	5.00	3.7282	.85761
D12	206	1.00	5.00	3.6505	.96483
D13	206	1.00	5.00	3.5534	.98008
D14	206	1.00	5.00	3.7767	.91526
D15	206	1.00	5.00	3.8107	.90961
Valid N (listwise)	206				

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	206	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	206	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.889	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
عام_بشكل_الاهمية	11.2969	2.472	.720	.872
عام_بشكل_الرقابة	11.1270	2.514	.771	.853
مفصل_بشكل_الرقابة	11.2636	2.355	.764	.855
مفصل_بشكل_الاهمية	11.3471	2.480	.777	.850

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT عام_بشكل_الرقابة
  /METHOD=ENTER عام_بشكل_الاهمية.
```

Regression

Variables Entered/Removed[b]

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	مفصل_بشكل_الاهمية[a]	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: مفصل_بشكل_الرقابة

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.720[a]	.519	.516	.43422

a. Predictors: (Constant), مفصل_بشكل_الاهمية

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	41.453	1	41.453	219.856	.000[a]
	Residual	38.463	204	.189		
	Total	79.916	205			

a. Predictors: (Constant), مفصل_بشكل_الاهمية

b. Dependent Variable: مفصل_بشكل_الرقابة

Variables Entered/Removed[b]

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	عام_بشكل_الاهمية[a]	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: عام_بشكل_الرقابة

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.668[a]	.446	.444	.42049

a. Predictors: (Constant), عام_بشكل_الاهمية

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	29.087	1	29.087	164.506	.000[a]
	Residual	36.070	204	.177		
	Total	65.157	205			

a. Predictors: (Constant), عام_بشكل_الاهمية

b. Dependent Variable: عام_بشكل_الرقابة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.574	.183		8.622	.000
	عام_بشكل_الاهمية	.622	.049	.668	12.826	.000

a. Dependent Variable: عام_بشكل_الرقابة

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT مفصل_بشكل_الرقابة
  /METHOD=ENTER مفصل_بشكل_الاهمية.
```

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.871	.196		4.435	.000
	مفصل_بشكل_الاهمية	.785	.053	.720	14.828	.000

a. Dependent Variable: مفصل_بشكل_الرقابة